

# **NOVEDADES FISCALES 2020**

**José Antonio Fernández Pérez**

# **ÍNDICE GENERAL:**

| <b>Nº</b> | <b>CONCEPTO</b>                                        | <b>Págs.</b> |
|-----------|--------------------------------------------------------|--------------|
|           | Sumario                                                | 3-5          |
|           | Legislación                                            | 6-7          |
| I.        | Impuesto sobre Sociedades (IS)                         | 8-486        |
| II.       | Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) | 487-571      |
| III.      | Anteproyectos de Ley (Pendientes de aprobación)        | 572-579      |
| IV        | Otras Novedades Fiscales                               | 580-596      |
| V         | Novedades Fiscales en Galicia                          | 597-633      |

**José Antonio Fernández Pérez**

| <b><u>SUMARIO-1:</u></b>                                                                                                                                                                                           | <b>Pags.</b>   |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>I. <u>Impuesto sobre Sociedades (IS)</u></b>                                                                                                                                                                    |                |
| 1. Contribuyentes.                                                                                                                                                                                                 | <b>10-15</b>   |
| 2. Contabilización del impuesto. Impuesto corriente e impuesto diferido. <u>Ajustes fiscales</u> : diferencias permanentes y temporarias, créditos por pérdidas a compensar y derechos por deducciones pendientes. | <b>16-39</b>   |
| 3. Liquidación. Resultado Contable y Base Imponible. Ajustes en el resultado contable para <u>determinar la Base Imponible (BI)</u> .                                                                              | <b>40-45</b>   |
| 3.1. IS. BI-1: Ingresos computables. Subvenciones                                                                                                                                                                  | <b>46-54</b>   |
| 3.2. IS. BI-2: Gastos deducibles: Requisitos para su deducibilidad fiscal. Gastos no deducibles. Administradores de sociedades; análisis fiscal de las distintas consideraciones.                                  | <b>55-96</b>   |
| 3.3. IS. BI-3: Imputación temporal de ingresos y gastos.                                                                                                                                                           | <b>97-107</b>  |
| 3.4. IS. BI-4: Amortizaciones.                                                                                                                                                                                     | <b>108-152</b> |
| 3.5. IS. BI-5: Arrendamiento Financiero. Leasing, lease-back, renting.                                                                                                                                             | <b>153-166</b> |
| 3.6. IS. BI-6: Deterioros de Valor.                                                                                                                                                                                | <b>167-175</b> |
| 3.7. IS. BI-7: Activos Financieros: los distintos tipos desde un punto de vista contable y sus implicaciones fiscales. Deterioros de Valor y transmisión de <u>Activos financieros</u> .                           | <b>176-227</b> |

| <b><u>SUMARIO-2:</u></b>                                                                                                                                                                            | <b>Pags.</b>   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>I. <u>Impuesto sobre Sociedades (IS)-continuación</u></b>                                                                                                                                        |                |
| 3.8. IS. BI-8: Provisiones.                                                                                                                                                                         | <b>228-239</b> |
| 3.9. IS. BI-9: Gastos financieros. <u>Limitaciones a su deducibilidad.</u>                                                                                                                          | <b>240-256</b> |
| 3.10. IS. BI-10: Reglas de valoración. Esquemas de las valoraciones contables y fiscales.                                                                                                           | <b>257-264</b> |
| 4. <u>Reducciones</u> en la base imponible: “Patent Box” y las Reservas de Capitalización y de Nivelación. Resumen de Novedades en IS desde 2015.                                                   | <b>265-300</b> |
| 5. Liquidación. Compensación de Bases Imponibles Negativas.                                                                                                                                         | <b>301-330</b> |
| 6. Tipos de gravamen.                                                                                                                                                                               | <b>332-334</b> |
| 7. Bonificaciones y Deducciones. Deducciones para incentivar determinadas actividades.                                                                                                              | <b>335-425</b> |
| 8. Los regímenes especiales. El régimen de Empresas de Reducida Dimensión (ERD).                                                                                                                    | <b>426-437</b> |
| 9. Gestión del impuesto. Contabilidad. Declaraciones. Retenciones. <u>Pagos Fraccionados.</u>                                                                                                       | <b>438-466</b> |
| 10. <u>Nuevo Modelo 232</u> : Para Operaciones Vinculadas y Paraísos Fiscales. Quiénes están obligados a documentar las operaciones vinculadas y quiénes están obligados a presentar el modelo 232. | <b>467-486</b> |

| <b><u>SUMARIO-3:</u></b>                                                                                | <b>Pags.</b>   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>II. <u>IRPF</u></b>                                                                                  |                |
| 1. Los diferentes <u>métodos</u> de cálculo del rendimiento neto de las <u>actividades económicas</u> . | <b>487-491</b> |
| 2. Casos específicos de los gastos deducibles de los “autónomos”                                        | <b>492-496</b> |
| 3. Casos específicos de <u>“los socios profesionales”</u> .                                             | <b>497-508</b> |
| 4. Específico de la <u>E. Directa Simplificada</u>                                                      | <b>509-516</b> |
| 5. Límites para poder estar en <u>“módulos”</u> . Específico E. Objetiva. Orden de “módulos”.           | <b>517-535</b> |
| 6. Novedades IRPF-2019: Rendimientos del trabajo, obligación de declarar, otros                         | <b>536-551</b> |
| 7. Liquidación del IRPF. Integración y compensación de rentas                                           | <b>552-556</b> |
| 8. Gestión del IRPF. Libros obligatorios. Los porcentajes de retención.                                 | <b>557-564</b> |
| 9. Tarifas del IRPF: tarifa general y del ahorro. Estatal y autonómica.                                 | <b>565-571</b> |
| <b>III. <u>Proyectos de Ley (pendientes de aprobación)</u></b>                                          | <b>572-579</b> |
| <b>IV. <u>Otras Novedades Fiscales</u></b>                                                              | <b>580-596</b> |
| <b>V. <u>Novedades Fiscales de Galicia</u></b>                                                          | <b>597-633</b> |

# LEGISLACIÓN FISCAL BÁSICA

- ❖ **Ley 27/2014**, de 27 de noviembre, **del Impuesto sobre Sociedades**, en adelante LIS ó NLIS (BOE 28/11/2014)
- ❖ **Real Decreto 634/2015**, de 10 de julio, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto sobre Sociedades**, en adelante RIS ó NRIS (BOE 11/07/2015)
- ❖ **Ley 35/2006**, de 28 de noviembre, *del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*, en adelante LIRPF (BOE de 29-11-2006)
- ❖ **Ley 26/2014**, de 27 de noviembre, por la que se modifica la Ley 35/2006 (BOE de 28-12-2014).
- ❖ **Real Decreto 439/2007**, de 30 de marzo, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, en adelante RIRPF (BOE de 31-3-2007)
- ❖ **Ley 37/1992**, de 28 de diciembre, **del Impuesto sobre el Valor Añadido** (en adelante LIVA) (BOE de 29-12-1992)
- ❖ **RD 1624/1992**, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido** (en adelante RIVA) (BOE de 31-12-1992)

# NOVEDADES LEGISLATIVAS

- ☐ **Ley 6/2018**, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos desde el 05/07/2018 ó desde 1/1/2018). (PGE-2018): Se prorroga.
- ☐ **Real Decreto 1461/2018**, de 21 de diciembre . (BOE 22/12/2018, con efectos desde el 05/07/2018 ó desde 1/1/2018): Modifica RIRPF para adaptarlo a la modificación realizada por la Ley 6/2018 de la LIRPF.
- ☐ **Real Decreto-ley 26/2018**, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE 29/12/2018, con efectos desde el 05/07/2018 y desde 1/1/2019).
- ☐ **Real Decreto-ley 18/2019**, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social. (BOE 28/12/2019, con efectos para el 2020).
- ☐ ~~Real Decreto-ley 21/2018~~, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (BOE 18/12/2018, en vigor desde 19/12/2018). **Derogado (no se convalida). Posteriormente se aprueba mediante RD-ley 7/2019.**
- ☐ **Real Decreto-ley 7/2019**(BOE de 5 de marzo de 2019 y en vigor, salvo alguna excepción, a partir del 6 de marzo), de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler
- ☐ **Orden HAC/1264/2018**, de 27 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA. (BOE 30/11/2018)
- ☐ **Orden HAC/1164/2019**, de 22 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA. (BOE 30/11/2019)
- ☐ **Ley 7/2019**, de 23 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. (DOGA 26/12/2019, entra en vigor el 1/1/2020)

# **I. Impuesto s/ Sociedades**

**José Antonio Fernández Pérez**



# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

## Legislación Fiscal básica:

- **Ley 27/2014**, de 27 de noviembre, **del Impuesto sobre Sociedades. (LIS ó NLIS)**
- ❖ **(BOE 28/11/2014, entra en vigor el 1/1/2015, salvo algunas cosas que entran en vigor el 1/1/2016)**
  
- **Real Decreto 634/2015**, de 10 de julio, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. (RIS Ó NRIS)**
- ❖ **(BOE 11/07/2015, entra en vigor el 1/1/2015 pero será de aplicación a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 1/1/2015, salvo algunas cosas que entran en vigor a los períodos impositivos iniciados el 1/1/2016)**

## Legislación Contable básica:

**Real Decreto 1514/2007: Plan General de Contabilidad (PGC)**

**Real Decreto 1515/2007: Plan General de Contabilidad de PYMES**

**Ley 16/2007: de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea**

**Código de Comercio: artículos 25 a 49**

# Impuesto s/ Sociedades

## ❖ **CONTRIBUYENTES**

## CB Y SC desde 2016 (RESUMEN):

| PERSONAS Residentes:                                       | IRPF       | Régimen de Atribución de Rentas                                                                                                                                                                                                                             | IS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|------------------------------------------------------------|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> P. Físicas                        | P. Físicas |                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Entidades <u>sin</u> personalidad |            | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. CB</li> <li>2. HY</li> <li>3. Demás entidades del 35.4 LGT</li> </ol>                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> P. Jurídicas                      |            | <p>❖ SC <u>sin</u> objeto mercantil** , según CV de la DGT son “<u>las excluidas</u>”:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras, pesqueras y</li> <li>▪ Profesionales de la Ley 2/2007</li> </ul> | <p>❖ [Todas <u>salvo</u> las SC <u>sin</u> objeto Mercantil**]</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. SC <u>con</u> objeto mercantil**</li> <li>2. SA</li> <li>3. SL</li> <li>4. SAT</li> <li>5. Cooperativas</li> <li>6. S Colectivas</li> <li>7. S Comanditarias</li> <li>8. Entes Públicos (exentos)</li> </ol> |

**Sociedades Civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil: Desde 2016 pasan a ser contribuyentes del IS (arts. 6, 7 y DT 34ª.a) NLIS)**

## CONTRIBUYENTES del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DESDE 2016 (RESUMEN):

| PERSONAS<br><u>Residentes:</u>                                | IRPF       | Régimen de Atribución<br>de Rentas                                                                                                                                                  | IS<br>✓ Art. 7.1 LIS                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|---------------------------------------------------------------|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> P. Físicas                           | P. Físicas |                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> Entidades <u>sin</u><br>personalidad |            | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>CB salvo</b> C. de Montes*</li> <li>2. <b>HY</b></li> <li>3. <b>Demás</b> entidades del 35.4 LGT</li> </ol> <p>✓ <b>Art. 6 LIS</b></p> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>C. de Montes*</b></li> <li>2. <b>SAT***</b></li> <li>3. <b>UTES</b></li> <li>4. <b>Fondos:</b> de Inversión, de capital riesgo, de pensiones, de regulación del mercado hipotecario, de titulización, de garantía de inversiones, de Activos Bancarios</li> </ol>             |
| <input type="checkbox"/> P. Jurídicas                         |            | <p>❖ SC <u>sin</u> objeto mercantil** (“las excluidas”)</p> <p>✓ <b>Art. 7.1.a) LIS</b></p>                                                                                         | <p>❖ <b>[Todas salvo las SC sin objeto Mercantil**]</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. SA</li> <li>2. SL</li> <li>3. <b>SAT***</b></li> <li>4. SC <u>con</u> objeto mercantil</li> <li>5. Cooperativas</li> <li>6. S Colectivas</li> <li>7. S Comanditarias</li> <li>8. Entes Públicos (exentos)</li> </ol> |

Sociedades Civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil: Desde 2016 pasan a ser contribuyentes del IS (DT 34ª.a) LIS)

# EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL (NIF)

## LETRA del NIF de las Personas Jurídicas o Entidades.

- A. Sociedades anónimas.
- B. Sociedades de responsabilidad limitada.
- C. Sociedades colectivas.
- D. Sociedades comanditarias.
- E. Comunidades de bienes, Herencias Yacentes y otras sin personalidad jurídica.
- F. Sociedades cooperativas.
- G. Asociaciones.
- H. Comunidades de propietarios en régimen de propiedad horizontal.
- J. Sociedades Civiles.
- N. Entidades no residentes.
- P. Corporaciones locales.
- Q. Organismos públicos.
- R. Congregaciones e instituciones religiosas.
- S. Órganos de la Administración del Estado y comunidades autónomas.
- U. Uniones Temporales de Empresas (UTES)
- V. Otros tipos no definidos en el resto de claves.
- W. Establecimientos Permanentes de Entidades No Residentes en España.

**Orden HAP/5/2016**, de 12 de enero, por la que **se modifica la Orden EHA/451/2008**, de 20 de febrero, por la que se regula la composición del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica (BOE 15 de enero de 2016)

# Cuestiones Censales de la AEAT de 27/01/2016 (1)

## SC: NIF "J" / CB, HY y otros: NIF "E"

| Situaciones                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | <input type="checkbox"/> Comentarios                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> NIF "J" de SC                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | ❖ Si la entidad <b>se manifiesta como sociedad civil</b> ante la AEAT en el momento de solicitar el NIF ( <b>mencionándolo así en el acuerdo de voluntades</b> )                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> NIF "E"                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | ❖ Si la entidad <b>no se manifiesta</b> como una sociedad civil ante la AEAT en el momento de solicitar el NIF, sino que se manifiesta como cualquier otra entidad sin personalidad jurídica del artículo 35.4 LGT ( <b>mencionándolo así en el acuerdo de voluntades</b> )                                                                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> NIF "J" de SC                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <p>Dentro de esta clave se han creado las siguientes <b>nuevas Subclaves</b> que informarán sobre la tributación que es aplicable en cada caso:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>76 Sociedad civil <u>con</u> objeto mercantil (sujeta a IS)</b></li> <li>▪ <b>37 Sociedad civil <u>sin</u> objeto mercantil (Tributan en IRPF en el régimen de Atribución de rentas)</b></li> <li>▪ <b>75 Sociedad civil <u>profesional</u> (Tributan en IRPF en el régimen de Atribución de rentas)</b></li> </ul> |
| <p>▪ Hay que matizar que según el criterio <b>ratificado por la Dirección General de Tributos se entenderá como <u>carácter profesional exclusivamente</u> las actividades desarrolladas por las sociedades civiles profesionales constituidas <u>al amparo de la Ley 2/2007</u>, de 15 de marzo de Sociedades Profesionales (V3547-15)</b></p> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

## Cuestiones Censales de la AEAT de 27/01/2016 (2)

Creación de subclaves NIF en la aplicación de alta de entidades jurídicas:

| Clave | Desde el 1 de enero de 2016                                                              |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| E     | ▪ 48 HERENCIA YACENTE                                                                    |
|       | ▪ 49 COMUNIDAD DE BIENES                                                                 |
|       | ▪ 56 EXPLOTACIONES AGRARIAS DE TITULARIDAD COMPARTIDA                                    |
|       | ▪ 74 OTRAS ENTIDADES SIN PERSONALIDAD JURÍDICA no incluidas expresamente en otras claves |
| J     | ▪ 37 SOCIEDAD CIVIL <u>SIN</u> OBJETO MERCANTIL                                          |
|       | ▪ 75 SOCIEDAD CIVIL PROFESIONAL                                                          |
|       | ○ No sujetas a IS: Las constituidas de acuerdo a la <u>Ley 2/2007</u>                    |
|       | ▪ 76 SOCIEDAD CIVIL <u>CON</u> OBJETO MERCANTIL (sujeta a IS)                            |

# **IMPUESTO S/ SOCIEDADES**

---

## **□ CONTABILIZACIÓN**

### **PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD (PGC)**

- ✓ RD 1514/2007 (PGC)
- ✓ RD 1515/2007 (PGC de PYMES)
- ✓ Resolución ICAC de 9/2/2016



# EMPRESA DE REDUCIDA DIMENSIÓN / PYMES / MICROEMPRESAS

## REQUISITOS:

| RD 602/2016<br>Modifica* el<br>RD 1515/2007<br>PGC PYMES                                  | LEGISLACIÓN CONTABLE<br>(arts. 2 y 4 RD 1515/2007)<br><u>Desde 1/1/2016*</u> |              | LEGISLACIÓN FISCAL<br>(art. 101 LIS) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------------------|
|                                                                                           | PYME                                                                         | MICROEMPRESA | EMPRESA REDUCIDA<br>DIMENSION (ERD)  |
| Σ ACTIVO                                                                                  | ≤ 4 M. €                                                                     | ≤ 1 M. €     |                                      |
| Σ CIFRA NEGOCIO                                                                           | ≤ 8 M. €                                                                     | ≤ 2 M. €     | < 10 M. € (desde2011)                |
| TRABAJADORES                                                                              | ≤ 50                                                                         | ≤ 10         |                                      |
| No superar durante <u>dos ejercicios</u> consecutivos<br><u>dos</u> de estos tres límites |                                                                              |              | Dato referido al ejercicio anterior  |

### CONCEPTO PARA LA AEAT:

Grandes empresas: aquellas cuyo volumen operaciones 12 meses anteriores > 6.010.121,04 € (1000 mill. pts.). Presentar declaraciones de IVA y de Retenciones mensualmente

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

## TRES TIPOS DE EMPRESAS PARA APLICAR EL PGC:

A)GRANDES EMPRESAS: Se aplica el PGC

B)PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES): Se aplica el PGC para PYMES

C)MICROEMPRESAS: Se aplica el PGC para PYMES con criterios específicos

## REQUISITOS para ser PYME ó MICROEMPRESA:

(Según los arts. 2 y 4 del R.D. 1515/2007, por el que se aprueba el PGC para PYMES)

| <u>Cumplir dos</u> de los siguientes requisitos, <u>durante 2 ejercicios consecutivos</u> , a la fecha de cierre (importes modificados desde 2016): |             |              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|--------------|
| Conceptos                                                                                                                                           | PYMES       | MICROEMPRESA |
| 1. Total ACTIVO ≤                                                                                                                                   | 4.000.000 € | 1.000.000 €  |
| 2. Cifra de Negocios ≤                                                                                                                              | 8.000.000 € | 2.000.000 €  |
| 3. N° de Trabajadores ≤                                                                                                                             | 50          | 10           |

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

| Contabilización del Impuesto sobre Beneficios                                                                                                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Normativa contable:                                                                                                                            |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ NRV 13ª del PGC</li> <li>✓ NRV 15ª del PGC de PYMES</li> <li>✓ Resolución ICAC de 9/2/2016</li> </ul> |

| CONCEPTOS                             | GRAN EMPRESA | PYMES         | MICROEMPRESA                            |
|---------------------------------------|--------------|---------------|-----------------------------------------|
| Normas de Registro y Valoración (NRV) | 13ª PGC      | 15ª PGC PYMES | 15ª PGC PYMES con Criterios Específicos |
| “Impuesto Corriente”                  | SÍ           | SÍ            | SÍ                                      |
| “Impuesto Diferido”                   | SÍ           | SÍ            | No.<br>Informar en la memoria           |

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

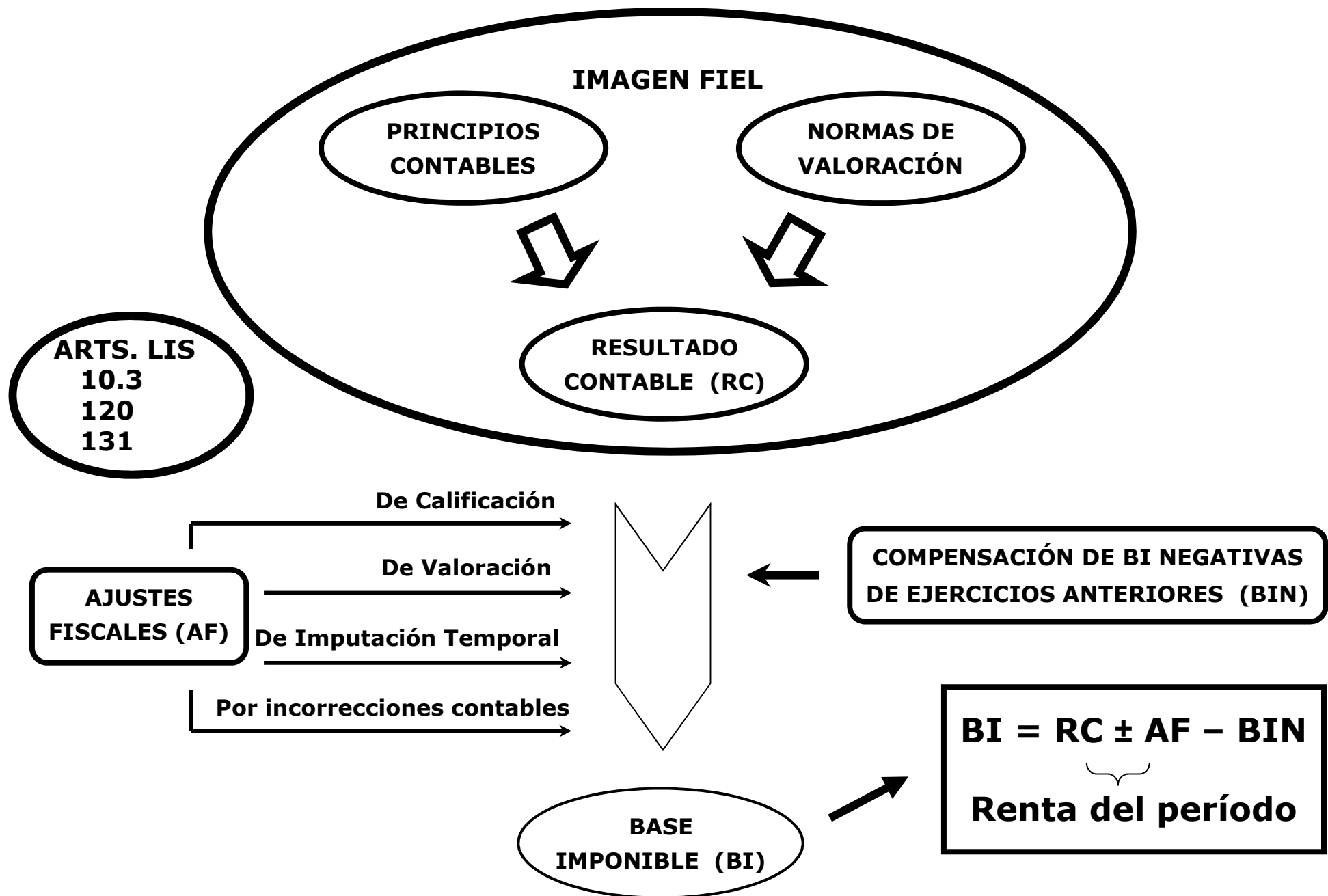
| <b><u>CUENTAS DE GASTOS E INGRESOS:</u></b>                             |                                                                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Conceptos</b>                                                        | <b>CUENTAS PGC</b>                                                                                                                                                             |
| ➤ <b>Gasto ó Ingreso</b>                                                | <b><u>Impuesto sobre Beneficios (630):</u></b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Impuesto <b>Corriente</b> (6300)</li> <li>▪ Impuesto <b>Diferido</b> (6301)</li> </ul> |
| ➤ <b>Ajustes de valoración en los Activos ó Pasivos: <u>Gasto</u></b>   | Ajustes <u>negativos</u> en la Imposición sobre Beneficios (633)                                                                                                               |
| ➤ <b>Ajustes de valoración en los Activos ó Pasivos: <u>Ingreso</u></b> | Ajustes <u>positivos</u> en la Imposición sobre Beneficios (638)                                                                                                               |

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

| CUENTAS DE ACTIVO Y PASIVO:<br>POR IMPUESTO <u>CORRIENTE</u> |                                                                     |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| Conceptos                                                    | CUENTAS PGC                                                         |
| ➤ Pagos <u>a cuenta</u> del IS                               | ✓ Hª Pª, <u>retenciones y pagos a cuenta</u> (473) (A)*             |
| ➤ Resultado <u>a pagar</u> el IS                             | ✓ Hª Pª, <u>acreedora</u> por impuesto sobre sociedades (4752) (P)* |
| ➤ Resultado <u>a devolver</u> el IS                          | ✓ Hª Pª, <u>deudora</u> por devolución de impuestos (4709) (A)*     |

- Contrapartida: Impuesto **Corriente** (6300)

# DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN EL IS



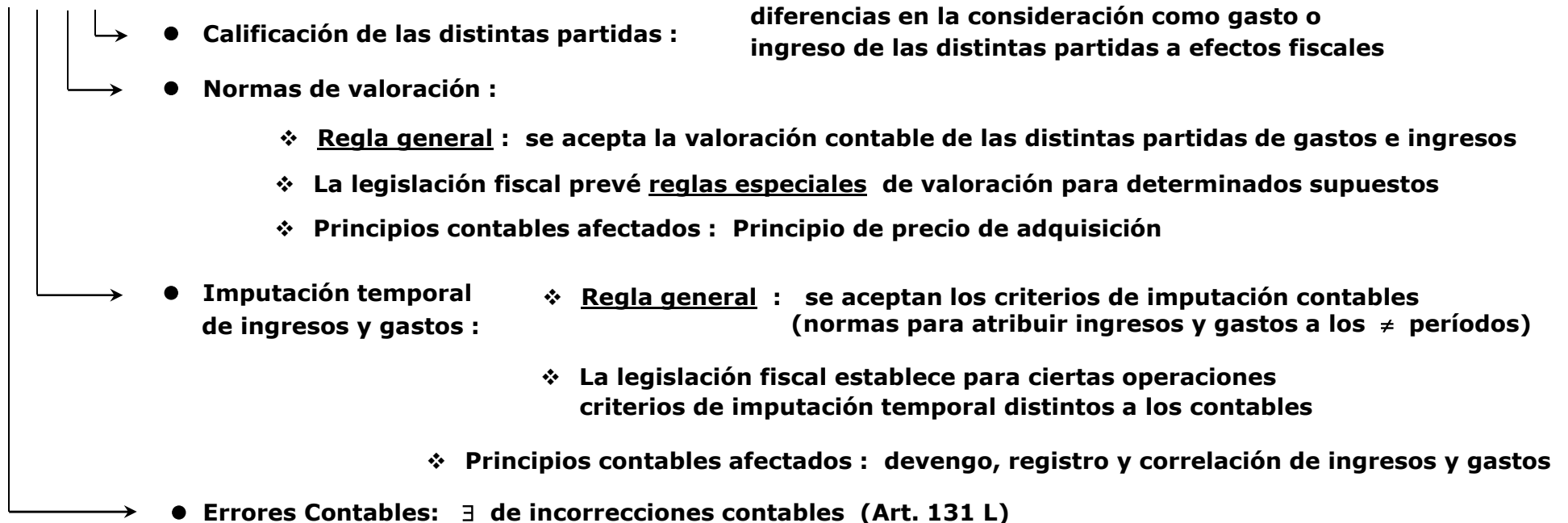
# AJUSTES FISCALES (EXTRACONTABLES) EN EL I.S.

## AJUSTES FISCALES



Resultado de las diferencias entre los criterios fiscales y los criterios contables

### CAUSAS DE LOS AJUSTES



### CLASIFICACIÓN DE LAS DIFERENCIAS

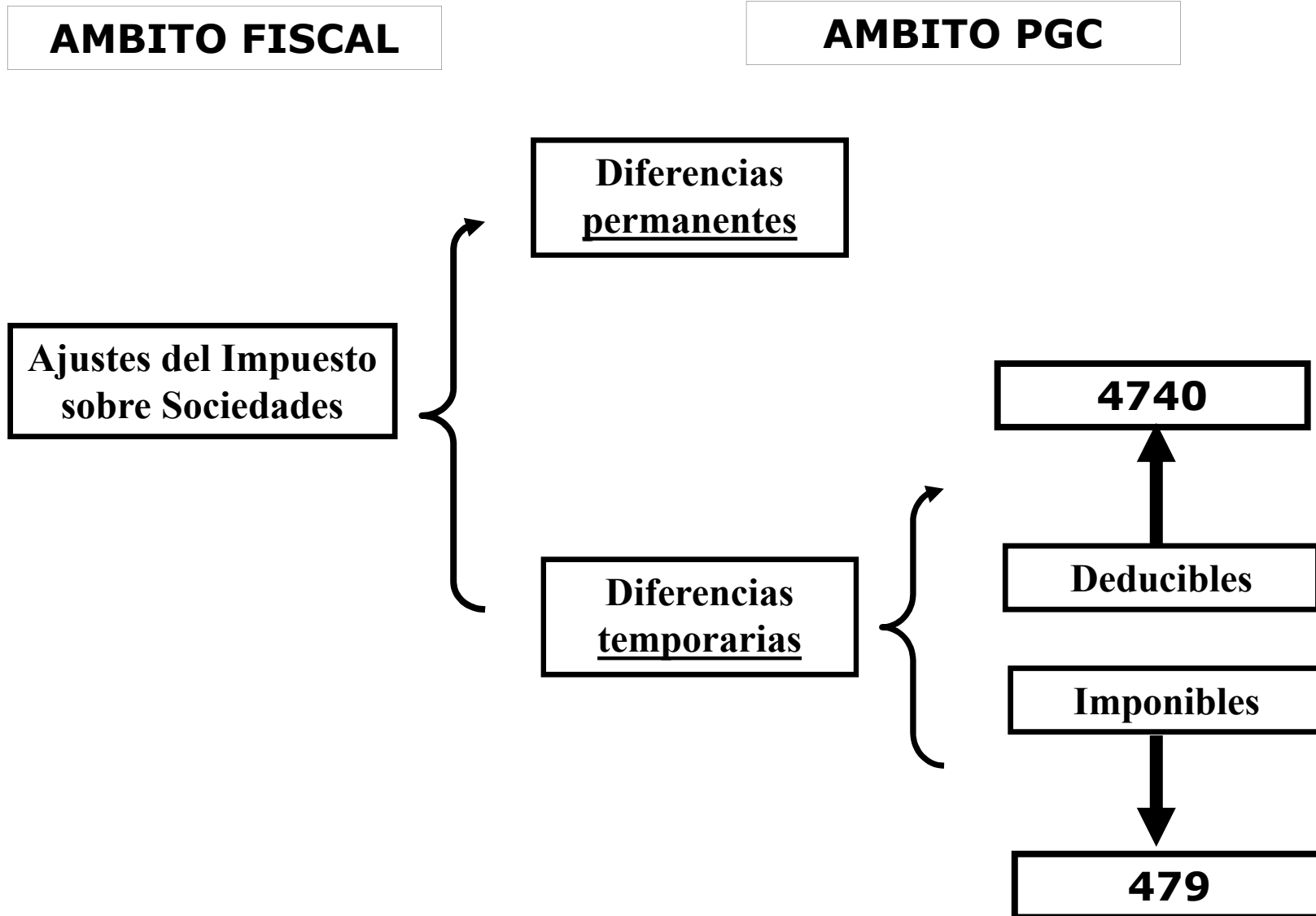


- **Permanentes:** las producidas entre la B.I. y el resultado contable antes de impuestos que no revierten en períodos posteriores
  - Son diferencias irreconciliables entre el resultado contable y el fiscal
- **Temporarias:** producidas por aplicación de criterios de imputación temporal (Temporales) distintos entre la contabilidad y la fiscalidad
  - Nacen en un ejercicio y reverten en períodos posteriores

Ambos tipos de diferencias pueden ser de signo:

positivo ⇒ incremento del resultado contable, o  
negativo ⇒ disminución del resultado contable

# Ajustes versus diferencias





## Ejemplo 1-1

# Contabilización del IS: Diferencias Permanentes

- La sociedad “MOREIRAS S.A.” (ERD) ha obtenido en el ejercicio N un **beneficio antes de impuestos de 50.000 €**.
- ✓ La única diferencia entre criterios contables y fiscales, ha sido una “multa” (sanción) impuesta a la empresa de **10.000 €**.
- ✓ Tipo de gravamen del 25%
- ✓ Las deducciones aplicadas han sido: 3.000 €;
- ✓ **Las retenciones y pagos fraccionados: 2.000 €**
- **Realizar los cálculos y contabilización del impuesto sobre beneficios.**

| Conceptos                        | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE         | TIPO de ajuste    | Art. LIS |
|----------------------------------|----------|--------|----------------|-------------------|----------|
| “Multa” Sanción ( <b>Gasto</b> ) | 10.000   | 0      | <b>+10.000</b> | <b>Permanente</b> | 15.c)    |

|                                             |                |
|---------------------------------------------|----------------|
| <b>RESULTADO <u>ANTES</u> DE IMPUESTOS</b>  | <b>50.000</b>  |
| <b>+/- Ajustes (D. Permanente: “multa”)</b> | <b>+10.000</b> |
| <b>BASE IMPONIBLE.....</b>                  | <b>60.000</b>  |
| <b>Tipo de gravamen.....</b>                | <b>25%</b>     |
| <b>CUOTA ÍNTEGRA.....</b>                   | <b>15.000</b>  |
| <b>Deducciones y bonificaciones.....</b>    | <b>-3.000</b>  |
| <b>CUOTA LÍQUIDA.....</b>                   | <b>12.000</b>  |
| <b>Retenciones y pagos a cuenta.....</b>    | <b>-2.000</b>  |
| <b>CUOTA DIFERENCIAL.....</b>               | <b>10.000</b>  |

## Ejemplo 1-2

# Contabilización del IS: Diferencias Permanentes

|                                             |                |  |
|---------------------------------------------|----------------|--|
| <b>RESULTADO <u>ANTES</u> DE IMPUESTOS</b>  | <b>50.000</b>  |  |
| <b>+/- Ajustes (D. Permanente: “multa”)</b> | <b>+10.000</b> |  |
| <b>BASE IMPONIBLE.....</b>                  | <b>60.000</b>  |  |
| <b>Tipo de gravamen.....</b>                | <b>25%</b>     |  |
| <b>CUOTA ÍNTEGRA.....</b>                   | <b>15.000</b>  |  |
| <b>Deducciones y bonificaciones.....</b>    | <b>-3.000</b>  |  |
| <b>CUOTA LÍQUIDA.....</b>                   | <b>12.000</b>  |  |
| <b>Retenciones y pagos a cuenta.....</b>    | <b>-2.000</b>  |  |
| <b>CUOTA DIFERENCIAL.....</b>               | <b>10.000</b>  |  |

|                                  |               |  |
|----------------------------------|---------------|--|
| <b>12.000 Impuesto corriente</b> |               |  |
| <b>(6300)</b>                    |               |  |
| <b>a/ Hacienda Pública,</b>      | <b>2.000</b>  |  |
| <b>retenciones y pagos</b>       |               |  |
| <b>a cuenta (473)</b>            |               |  |
| <b>a/ Hacienda Pública,</b>      | <b>10.000</b> |  |
| <b>acreedora por</b>             |               |  |
| <b>impuesto sobre</b>            |               |  |
| <b>sociedades (4752)</b>         |               |  |

**El impuesto corriente:** se corresponde con las cantidades que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto sobre beneficios (después de tener en cuenta las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y que se aplican en este ejercicio y las bonificaciones y deducciones que disminuyen la cuota). **Coincide con la cuota líquida**

## Ejemplo 2-1

# Contabilización del IS: Diferencias Permanentes

- La sociedad “MOREIRAS S.A.” (ERD) ha obtenido en el ejercicio N un **beneficio antes de impuestos de 50.000 €**.
- ✓ La única diferencia entre criterios contables y fiscales, ha sido una “multa” (sanción) impuesta a la empresa de **10.000 €**.
- ✓ Tipo de gravamen del 25%
- ✓ Las deducciones aplicadas han sido: 3.000 €;
- ✓ **Las retenciones y pagos fraccionados: 16.000 €**
- **Realizar los cálculos y contabilización del impuesto sobre beneficios.**

| Conceptos                        | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE         | TIPO de ajuste    | Art. LIS |
|----------------------------------|----------|--------|----------------|-------------------|----------|
| “Multa” Sanción ( <b>Gasto</b> ) | 10.000   | 0      | <b>+10.000</b> | <b>Permanente</b> | 15.c)    |

|                                             |                 |
|---------------------------------------------|-----------------|
| <b>RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b>         | <b>50.000</b>   |
| <b>+/- Ajustes (D. Permanente: “multa”)</b> | <b>+ 10.000</b> |
| <b>BASE IMPONIBLE.....</b>                  | <b>60.000</b>   |
| <b>Tipo de gravamen.....</b>                | <b>25%</b>      |
| <b>CUOTA ÍNTEGRA.....</b>                   | <b>15.000</b>   |
| <b>Deducciones y bonificaciones.....</b>    | <b>-3.000</b>   |
| <b>CUOTA LÍQUIDA.....</b>                   | <b>12.000</b>   |
| <b>Retenciones y pagos a cuenta.....</b>    | <b>-16.000</b>  |
| <b>CUOTA DIFERENCIAL.....</b>               | <b>-4.000</b>   |

## Ejemplo 2-2

# Contabilización del IS: Diferencias Permanentes

|                                             |                 |  |
|---------------------------------------------|-----------------|--|
| <b>RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b>         | <b>50.000</b>   |  |
| <b>+/- Ajustes (D. Permanente: “multa”)</b> | <b>+ 10.000</b> |  |
| <b>BASE IMPONIBLE.....</b>                  | <b>60.000</b>   |  |
| <b>Tipo de gravamen.....</b>                | <b>25%</b>      |  |
| <b>CUOTA ÍNTEGRA.....</b>                   | <b>15.000</b>   |  |
| <b>Deducciones y bonificaciones.....</b>    | <b>-3.000</b>   |  |
| <b>CUOTA LÍQUIDA.....</b>                   | <b>12.000</b>   |  |
| <b>Retenciones y pagos a cuenta.....</b>    | <b>-16.000</b>  |  |
| <b>CUOTA DIFERENCIAL.....</b>               | <b>-4.000</b>   |  |

|   |               |                                                                     |                                                                |                 |
|---|---------------|---------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-----------------|
| → | <b>12.000</b> | <b>Impuesto corriente (6300)</b>                                    |                                                                |                 |
| → | <b>4.000</b>  | <b>Hacienda Pública, deudora por devolución de impuestos (4709)</b> | <b>a/ Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)</b> | <b>16.000</b> ← |

**El impuesto corriente**: se corresponde con las cantidades que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto sobre beneficios (después de tener en cuenta las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y que se aplican en este ejercicio y las bonificaciones y deducciones que disminuyen la cuota). **Coincide con la cuota líquida**

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

| CUENTAS DE ACTIVO Y PASIVO:<br>POR IMPUESTO <u>DIFERIDO</u> |                                                                               |
|-------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| Conceptos                                                   | CUENTAS PGC                                                                   |
| 1. Diferencias TEMPORARIAS                                  | ✓ Diferencias Temporarias <b>DEDUCIBLES</b> (4740) <b>(A)*</b>                |
| 2. Diferencias TEMPORARIAS                                  | ✓ Diferencias Temporarias <b>IMPONIBLES</b> (479) <b>(P)*</b>                 |
| 3. Base Imponible Negativa (BIN)                            | ✓ Crédito por <b>Pérdidas a Compensar (CPC)</b> (4745) <b>(A)*</b>            |
| 4. Deducciones pendientes                                   | ✓ Derechos por <b>Deducciones pendientes</b> de Aplicación (4742) <b>(A)*</b> |

▪ Contrapartida: Impuesto Diferido (6301)

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

## Contabilización de las Diferencias Temporarias:

| Diferencias Temporarias (DT):<br>Con <u>Origen</u> en el ejercicio actual (“ <u>nacen</u> ”) |                                                         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|
| Conceptos                                                                                    | CUENTAS PGC                                             |
| <input type="checkbox"/> DT Positivas (+)                                                    | ✓ Diferencias Temporarias <b>DEDUCIBLES</b> (4740) (A)* |
| <input type="checkbox"/> DT Negativas (-)                                                    | ✓ Diferencias Temporarias <b>IMPONIBLES</b> (479) (P)*  |

| Diferencias Temporarias (DT):<br>Con origen en ejercicios anteriores, <u>Revierten</u> en este ejercicio (“ <u>mueren</u> ”) |                                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|
| Conceptos                                                                                                                    | CUENTAS PGC                                             |
| <input type="checkbox"/> DT Negativas (-)                                                                                    | ✓ Diferencias Temporarias <b>DEDUCIBLES</b> (4740) (A)* |
| <input type="checkbox"/> DT Positivas (+)                                                                                    | ✓ Diferencias Temporarias <b>IMPONIBLES</b> (479) (P)*  |

## Ejemplo 3-1

# Contabilización del IS: Diferencias Temporarias

- La sociedad “BUENAGENTE S.A.” (ERD) posee un derecho de cobro con la firma “JETA S.A.”. **El derecho de cobro, por importe de 20.000 €, es de fecha 15/10/N.** El cual se considera contablemente de difícil realización a 31/12/N.
- **Contablemente:** contabilizó el deterioro de valor del crédito por operaciones comerciales en el año N (se dota el correspondiente deterioro de valor por insolvencias del cliente).
- **Fiscalmente:** no es deducible hasta el año N+1, transcurso de 6 meses (art. 13.1 LIS)
- <sup>5%</sup>
  - ✓ La única diferencia entre criterios contables y fiscales, ha sido el deterioro de valor de créditos por insolvencia de clientes por importe de 20.000 €.
  - ✓ Tipo de gravamen del 25%

❖ Realizar los cálculos y contabilización del impuesto diferido.

| AÑOS  | Conceptos                               | GASTO CONTABLE | GASTO FISCAL | AJUSTE   | AJUSTE X 0,25 (x TG) | TIPO de ajuste         | Art. LIS |
|-------|-----------------------------------------|----------------|--------------|----------|----------------------|------------------------|----------|
| N     | Deterioro de valor (Gasto)              | 20.000         | 0            | + 20.000 | + 5.000              | Temporario             | 13.1     |
| N+1   | Deterioro de valor (Gasto)<br>Reversión | 0              | 20.000       | - 20.000 | - 5.000              | Temporario (Reversión) | 13.1     |
| TOTAL |                                         | 20.000         | 20.000       | 0        | 0                    |                        |          |

### Ejemplo 3-2

## Activos por impuesto diferido (“DT Deducibles”):

### AÑO N. Con Origen en el ejercicio actual (“nacen”):

Deterioro de valor de un cliente de 20.000 €, fecha de vencimiento octubre de N  
(A 31/12/N menos de 6 meses):

|       |                                                                   |    |                             |       |
|-------|-------------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|
| 5.000 | Diferencias<br>Temporarias<br>Deducibles (4740)<br>(20.000 x 25%) | a/ | Impuesto Diferido<br>(6301) | 5.000 |
|-------|-------------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|

Año N

Ajuste +  
+ 20.000

Asiento:  
20.000 x  
0,25 =  
+ 5.000

- Diferencias temporarias “deducibles”, ya que dará lugar a menores cantidades a pagar por impuestos en ejercicios futuros.
- ✓ Registraremos, por ello, un activo por impuesto diferido que reconoceremos al suponer que la empresa dispondrá de ganancias fiscales futuras que permitan la aplicación de dicho activo (**principio de prudencia**).
- ✓ El activo, será valorado al tipo de gravamen esperado para el momento de su reversión, según la normativa debidamente anunciada a la fecha de balance ( en nuestro caso el 25%).

### AÑO N+1. Revierten en ese ejercicio (“mueren”):

Deterioro de valor de un cliente de 20.000 €, fecha de vencimiento octubre de N  
(Año N+1 más de 6 meses):

|       |                             |    |                                                                   |       |
|-------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|-------|
| 5.000 | Impuesto Diferido<br>(6301) | a/ | Diferencias<br>Temporarias<br>Deducibles (4740)<br>(20.000 x 25%) | 5.000 |
|-------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|-------|

Año N+1

Ajuste -  
- 20.000

Asiento:  
20.000 x  
0,25 =  
- 5.000



## Ejemplo 4-1

# Contabilización del IS: Diferencias Temporarias

- La sociedad “RIOMOLINOS S.A.” (ERD) adquiere el 30/12/N una maquinaria. Su valor contable inicial (válido a efectos fiscales) fue de 100.000 €. Su vida útil se estimó en 10 años (coeficiente máximo de amortización contablemente del 10%),
- **Contablemente:** empieza a amortizar la máquina en el año N+1 (se adquiere el 30/12/N).
- **Fiscalmente:** cumple los requisitos para poder aplicar el art. 102 LIS (libertad de amortización para ERD) y decide (fiscalmente) amortizar todo en el año N.
  - ✓ La única diferencia entre criterios contables y fiscales, ha sido debido a la amortización de la máquina anterior.
  - ✓ Tipo de gravamen del 25%
  - ❖ **Realizar los cálculos y contabilización del impuesto diferido.**

| AÑOS     | Conceptos                                | GASTO CONTABLE | GASTO FISCAL | AJUSTE    | AJUSTE X 0,25 (x TG) | TIPO de ajuste         | Art. LIS |
|----------|------------------------------------------|----------------|--------------|-----------|----------------------|------------------------|----------|
| N        | Amortización (Gasto)                     | 0              | 100.000      | - 100.000 | - 25.000             | Temporario             | 102      |
| N+1      | Amortización (Gasto)<br><b>Reversión</b> | 10.000         | 0            | + 10.000  | + 2.500              | Temporario (Reversión) | 102      |
| N+2, ... | “                                        | “              | “            | “         | “                    | “                      | “        |
| N+10     | Amortización (Gasto)<br><b>Reversión</b> | 10.000         | 0            | + 10.000  | + 2.500              | Temporario (Reversión) | 102      |
| TOTAL    |                                          | 100.000        | 100.000      | 0         | 0                    |                        |          |

## Ejemplo 4-2

### Pasivos por impuesto diferido (“DT Imponibles”):

#### AÑO N. Con Origen en el ejercicio actual (“nacen”):

Compra Mobiliario, el 30/12/N, por 100.000 €, vida útil 10 años.  
Se acoge a libertad de amortización en el año N, art. 102 LIS, es una ERD:

|        |                             |    |                                                                   |        |
|--------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|--------|
| 25.000 | Impuesto Diferido<br>(6301) | a/ | Diferencias<br>Temporarias<br>Imponibles (479)<br>(100.000 x 25%) | 25.000 |
|--------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|--------|

Año N

Ajuste -  
**-100.000**

Asiento:  
100.000  
x 0,25 =  
**-25.000**

- **Diferencias temporarias “imponibles”**, ya que dará lugar a mayores cantidades a pagar por impuestos en ejercicios futuros.
- ✓ Registraremos, por ello, un pasivo por impuesto diferido.
- ✓ El pasivo, será valorado al tipo de gravamen esperado para el momento de su reversión, según la normativa debidamente anunciada a la fecha de balance ( en nuestro caso el 25%).

#### AÑOS N+1 y siguientes . Revierten en este ejercicio (“mueren”):

A partir del año N+1, durante 10 años, amortización contable del 10%,  
fiscalmente ya lo amortizó, cada año hará:

|       |                                                                  |    |                             |       |
|-------|------------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|
| 2.500 | Diferencias<br>Temporarias<br>Imponibles (479)<br>(10.000 x 25%) | a/ | Impuesto Diferido<br>(6301) | 2.500 |
|-------|------------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|

Año N+1  
y ss

Ajuste +  
**+10.000**

Asiento:  
10.000 x  
0,25 =  
**+2.500**

# IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- CONTABILIZACIÓN

## Contabilización de las BIN y Deducciones pendientes:

### **BIN ó Deducciones pendientes:** Con Origen en el ejercicio actual (“nacen”)

| Conceptos                                              | CUENTAS PGC                                                                   |
|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>BIN</b>                    | ✓ Crédito por <b>Pérdidas a Compensar (CPC)</b> (4745) <b>(A)*</b>            |
| <input type="checkbox"/> <b>Deducciones pendientes</b> | ✓ Derechos por <u>Deducciones pendientes de Aplicación</u> (4742) <b>(A)*</b> |

### **BIN ó Deducciones pendientes:** Con origen en ejercicios anteriores, Revierten en este ejercicio (“mueren”)

| Conceptos                                              | CUENTAS PGC                                                                   |
|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>BIN</b>                    | ✓ Crédito por <b>Pérdidas a Compensar (CPC)</b> (4745) <b>(A)*</b>            |
| <input type="checkbox"/> <b>Deducciones pendientes</b> | ✓ Derechos por <u>Deducciones pendientes de Aplicación</u> (4742) <b>(A)*</b> |

## Ejemplo 5-1

# Contabilización del IS: BINs

La sociedad “DESPISTADA S.A.” (ERD) tenemos los siguientes datos de los ejercicios N y N+1:

- En el ejercicio N: ha obtenido un resultado negativo antes de impuestos de -100.000 €. No hay diferencias entre criterios contables y fiscales.
  - En el ejercicio N+1: ha obtenido un resultado positivo antes de impuestos de 150.000 €. No hay diferencias entre criterios contables y fiscales.
- **Fiscalmente: Decide compensar las Bases Imponibles Negativas en el año N+1.**
- ✓ Tipo de gravamen del 25%
  - ❖ Realizar los cálculos y contabilización del impuesto diferido.

## Ejemplo 5-2

## Activos por impuesto diferido por BINs (“CPC”):

### AÑO N. Nace una BIN:

Nace una Base Imponible Negativa en el año N, por importe de 100.000 €:

|        |                                                                                              |    |                                           |        |
|--------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----|-------------------------------------------|--------|
| 25.000 | <b>Crédito por Pérdidas<br/>a Compensar (CPC)</b><br><b>(4745)</b><br><b>(100.000 x 25%)</b> | a/ | <b>Impuesto Diferido</b><br><b>(6301)</b> | 25.000 |
|--------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----|-------------------------------------------|--------|

**Año N**

Nace BIN  
**100.000**

Asiento:  
100.000  
x 0,25 =  
**25.000**

- **BINs:** Registraremos, por ello, un activo por impuesto diferido por el **Crédito por Pérdidas a Compensar del ejercicio (CPC) (4745)**
- ✓ Registraremos, por ello, un activo por impuesto diferido que reconoceremos al suponer que la empresa dispondrá de ganancias fiscales futuras que permitan la aplicación de dicho activo (**principio de prudencia**).
- ✓ El activo, será valorado al tipo de gravamen esperado para el momento de su reversión, según la normativa debidamente anunciada a la fecha de balance ( en nuestro caso el 25%).

### AÑO N+1 ó posteriores. Se compensa BIN de ejercicios anteriores:

Se compensa toda la BIN del año anterior:

|        |                                           |    |                                                                                                              |        |
|--------|-------------------------------------------|----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 25.000 | <b>Impuesto Diferido</b><br><b>(6301)</b> | a/ | <b>Crédito por</b><br><b>Pérdidas a</b><br><b>Compensar (CPC)</b><br><b>(4745)</b><br><b>(100.000 x 25%)</b> | 25.000 |
|--------|-------------------------------------------|----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|

**Año N+1**

Compensa  
BIN  
**100.000**

Asiento:  
100.000 x  
0,25 =  
**25.000**

**La sociedad “GENIA S.A.” (ERD) tenemos los siguientes datos de los ejercicios N y N+1:**

- En el ejercicio N: Las deducciones no aplicadas han sido de 5.000 €.
- En el ejercicio N+1: Las deducciones aplicadas, las del ejercicio N de 5.000 €.
- **Fiscalmente: Decide aplicar las deducciones del año N en el año N+1.**
  - ❖ Realizar los cálculos y contabilización del impuesto diferido.

## Ejemplo 6-2

## Activos por impuesto diferido por Deducciones pendientes:

### AÑO N. Se generan Deducciones que no se aplican:

Nacen, en el año N, Deducciones por importe de 5.000 €, que no se pueden aplicar este año y quedan pendientes para años posteriores:

|       |                                                                |    |                             |       |
|-------|----------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|
| 5.000 | Derechos por<br>Deducciones pendientes<br>de Aplicación (4742) | a/ | Impuesto Diferido<br>(6301) | 5.000 |
|-------|----------------------------------------------------------------|----|-----------------------------|-------|

**Año N**

Deducciones  
Pendientes  
**5.000**

Asiento:  
**5.000**

- Por las deducciones que nacen en este ejercicio N y que no se pueden deducir:
- ✓ Registraremos, por ello, un activo por impuesto diferido por los Derechos por Deducciones pendientes de Aplicación (4742), que reconoceremos al suponer que la empresa dispondrá de ganancias fiscales futuras que permitan la aplicación de dicho activo (principio de prudencia).

### AÑO N+1 ó posteriores. Se aplican deducciones de años anteriores:

Se aplican este año todas las deducciones pendientes de aplicación del año anterior:

|       |                             |    |                                                                   |       |
|-------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|-------|
| 5.000 | Impuesto Diferido<br>(6301) | a/ | Derechos por<br>Deducciones<br>pendientes de<br>Aplicación (4742) | 5.000 |
|-------|-----------------------------|----|-------------------------------------------------------------------|-------|

**Año N+1**

Se aplican  
Deducciones  
años anteriores  
**5.000**

Asiento:  
**5.000**

# Impuesto s/ Sociedades



## ❖ Esquema de LIQUIDACIÓN



# LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

**RESULTADO CONTABLE**  
(Según Código Comercio, PGC, LSC, ICAC...)

(arts. 10.3, 120 y 131 L)

**+ / -**

**CORRECCIONES FISCALES  
SEGÚN LIS E IMPUTACIONES**

(arts. 11-22 y 131 L)

**RENTA DEL PERIODO  
(BASE IMPONIBLE PREVIA)**

**REDUCCIONES en la BI** (arts. 23-25 y 105 L)

**-**

**B. IMPONIBLES NEGATIVAS  
DE EJERCICIOS ANTERIORES**

(art. 26 L)

**BASE IMPONIBLE DEL EJERCICIO**

**X**

**TIPO IMPOSITIVO** (arts. 29 y DT 34ª L)

**CUOTA INTEGRAL**

(art. 30 L)

**-**

**BONIFICACIONES** (arts. 33-34 L)

**DEDUCCIONES por doble imposición Internacional**  
(arts. 31 y 32 L)

**CUOTA INTEGRAL AJUSTADA POSITIVA**

**≡ CUOTA SEMILÍQUIDA**

**-**

**DEDUCCIONES POR INVERSIONES  
Y CREACION DE EMPLEO** (arts. 35-39 L)

**CUOTA REDUCIDA POSITIVA**

**≡ CUOTA LÍQUIDA**

**-**

**INGRESOS A CUENTA  
RETENCIONES A CUENTA** (art. 41 L)

**CUOTA A INGRESAR O DEVOLVER**

**-**

**PAGOS FRACCIONADOS** (art. 40 L)

**CUOTA DIFERENCIAL** (art. 41 L)

**+**

**Δ POR PERDIDA DE Bº FISCAL DE EJ. ANT.  
INTERESES DE DEMORA** (art. 125 L)

**LIQUIDO A INGRESAR O DEVOLVER**

(art. 41 L)

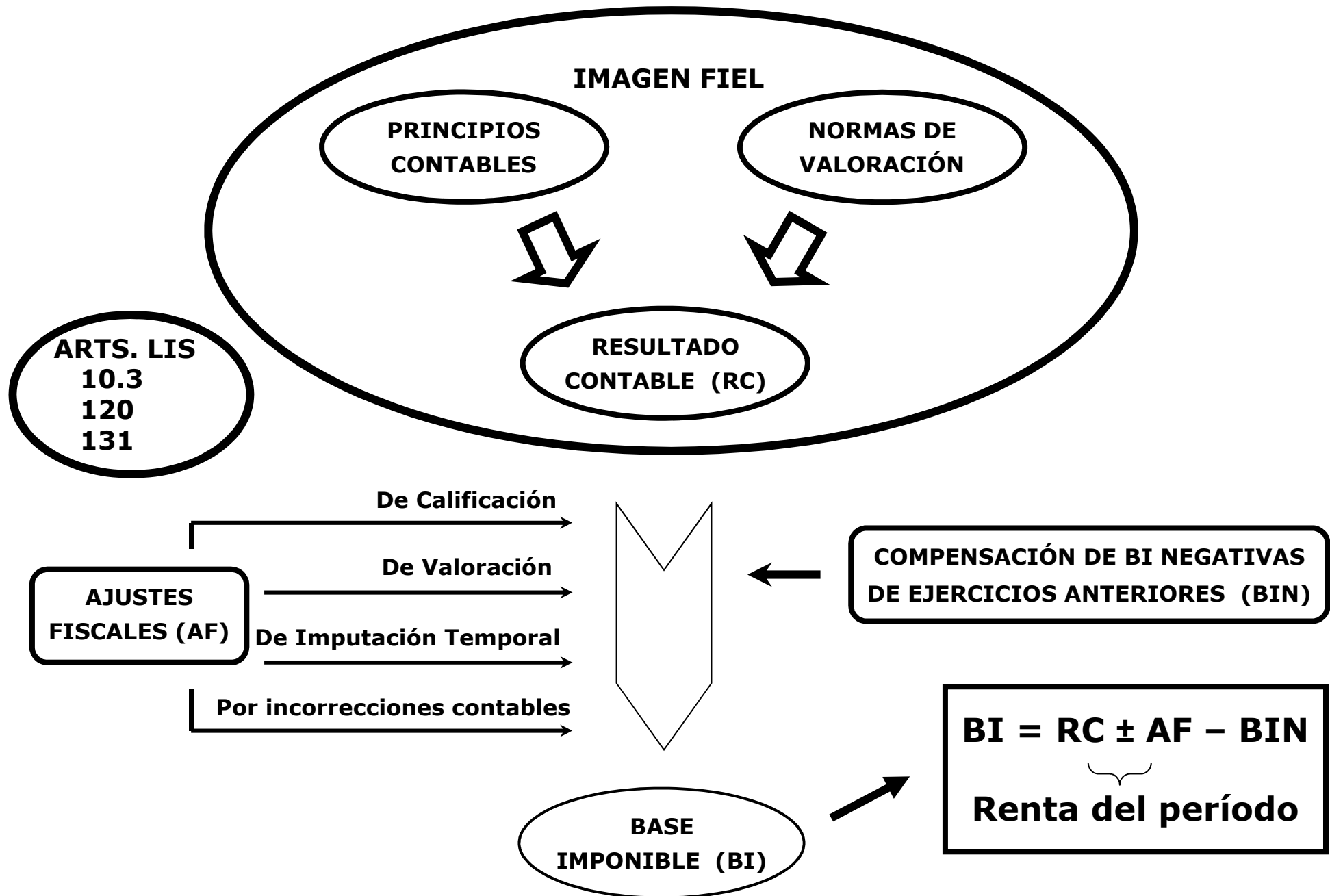
# Impuesto s/ Sociedades



**❑ BASE IMPONIBLE**

**José Antonio Fernández Pérez**

# DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN EL IS



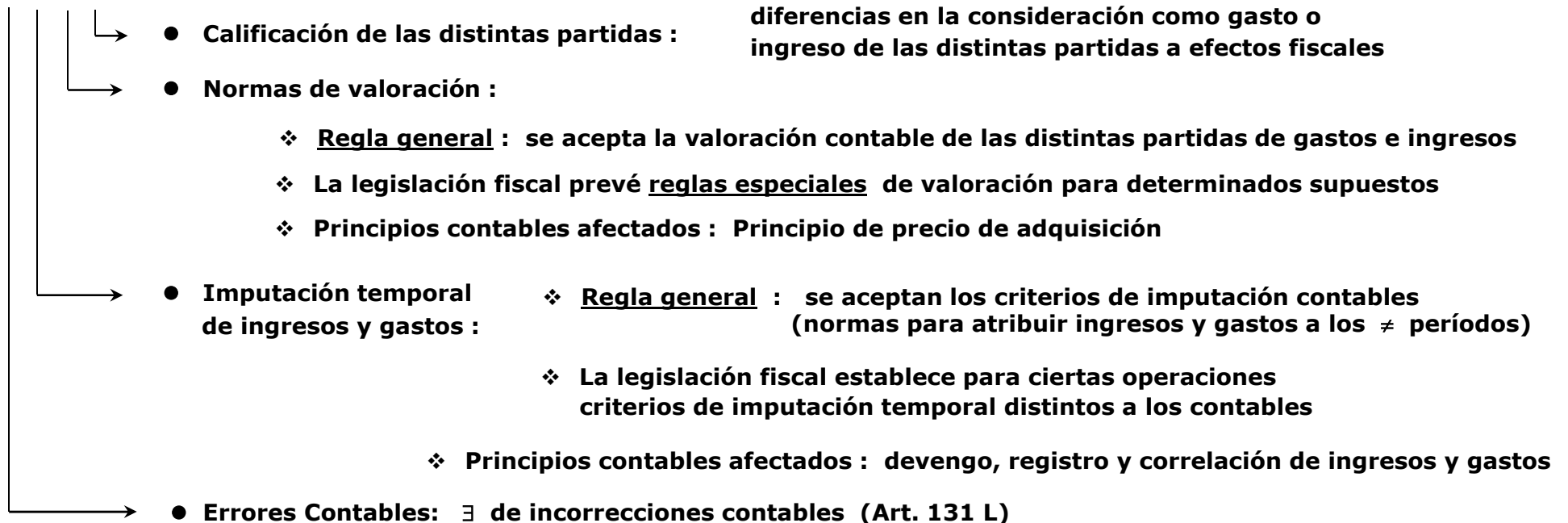
# AJUSTES FISCALES (EXTRACONTABLES) EN EL I.S.

## AJUSTES FISCALES



Resultado de las diferencias entre los criterios fiscales y los criterios contables

### CAUSAS DE LOS AJUSTES



### CLASIFICACIÓN DE LAS DIFERENCIAS

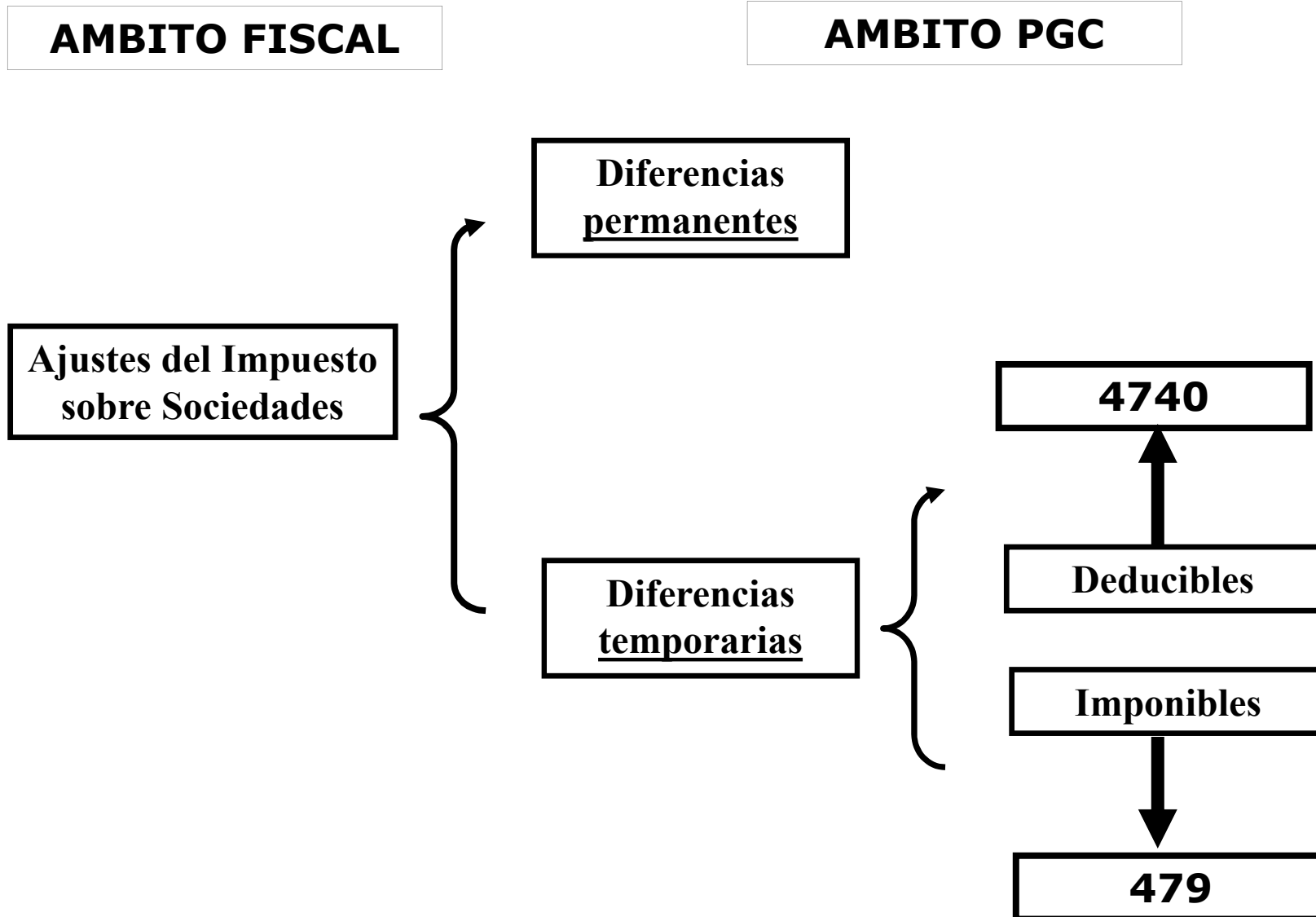


- **Permanentes:** las producidas entre la B.I. y el resultado contable antes de impuestos que no revierten en períodos posteriores
  - Son diferencias irreconciliables entre el resultado contable y el fiscal
- **Temporarias:** producidas por aplicación de criterios de imputación temporal (Temporales) distintos entre la contabilidad y la fiscalidad
  - Nacen en un ejercicio y reverten en períodos posteriores

Ambos tipos de diferencias pueden ser de signo:

positivo  $\Rightarrow$  incremento del resultado contable, o  
negativo  $\Rightarrow$  disminución del resultado contable

# Ajustes versus diferencias



# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- BASE IMPONIBLE-1**

## **Ingresos Computables:**

**José Antonio Fernández Pérez**

# INGRESOS COMPUTABLES EN EL IS

## INGRESOS COMPUTABLES

⇒ El articulado de la ley del IS hace pocas referencias a los ingresos que deben ser objeto de cómputo fiscal y en consecuencia se aplica la norma contable.

⇒ como *regla general* acudir al P.G.C. ( Grupo 7 "Ventas e ingresos" )

Ver estructura del Grupo 7

### Salvedades :

- En el caso de existir retenciones, los ingresos deben computarse por el íntegro



#### RETENCIONES E

#### INGRESOS A CUENTA

(Art.128 L y arts. 58-66 R)

- ❖ Obligados a retener o ingresar a cuenta : art. 60 R
  - ✓ básicamente : entidades y empresarios y profesionales individuales
- ❖ Rentas obligadas a soportar retención ó ingreso a cuenta : art. 58 R
  - ✓ Si se abona en metálico : retención
  - ✓ Si se abona en especie : ingreso a cuenta (art. 58.3 R)
  - excepciones : art. 59 R
- ❖ Base para el cálculo: art. 62 R
  - % de retención ó ingreso a cuenta : art. 64 R
  - ✓ En general : 19% desde 2016
  - ✓ Arrendamiento de inmuebles urbanos: 19% desde 2016
  - ✓ Transmisión de Fondos de Inversión: 19% desde 2016
  - ✓ Cesión del derecho a la explotación de la imagen: 24%.

- Las ventas deben contabilizarse sin IVA

- Otras salvedades que se verán más adelante: Ejemplo: Reglas de valoración que se valore a valor de mercado.

# SUBVENCIONES

## DIFERENCIAS ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL:

✓ No hay, no dice nada la LIS (lo que diga la contabilidad; arts. 10.3, 120 y 131 LIS)

## Normativa contable. Normas de registro y valoración:

- NRV 18ª del PGC de PYMES
- NRV 18ª del PGC



## A. NO REINTEGRABLES:

### 1) De explotación:

- Se conceden para asegurar una rentabilidad mínima
- compensar déficit de explotación (salvo que sean de ejercicios futuros, en ese caso en el futuro)
- Para financiar gastos específicos.

✓ Se imputan como ingresos en el ejercicio en que se concedan

✓ o se devenguen los gastos específicos (para los que se concedió la subvención)

#### EJEMPLO:

- ❖ Le conceden una subvención pública el 1-12-N, de 10.000 €, para compensar un déficit de explotación del ejercicio en curso N.
- ❖ Cobra la subvención el 1-3-N+1.

#### Concesión de la subvención el 1/12/N:

|        |                                                  |        |                                     |        |
|--------|--------------------------------------------------|--------|-------------------------------------|--------|
|        |                                                  | 1-12-N |                                     |        |
| 10.000 | Hª Pª deudora por subvenciones concedidas (4708) | a/     | Subvenciones a la explotación (740) | 10.000 |

#### DIFERENCIAS ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL:

- ✓ No hay, no dice nada la LIS (lo que diga la contabilidad; arts. 10.3, 120 y 131 LIS)

| Ejercicio | CONCEPTOS                                     | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE | Art. LIS        |
|-----------|-----------------------------------------------|----------|--------|--------|-----------------|
| N         | Subvenciones a la explotación (740) [Ingreso] | 10.000   | 10.000 | 0      | 10.3, 120 y 131 |

## A. NO REINTEGRABLES:

### 2) De Capital:

- Se conceden para adquirir Inmovilizado **Intangible**
- Se conceden para adquirir Inmovilizado **Material**
- Se conceden para adquirir **Inversiones Inmobiliarias**

- ✓ **AMORTIZABLES**: Se imputan como ingresos en el ejercicio, en proporción a la dotación de la amortización de los activos adquiridos.
- ✓ **NO AMORTIZABLES**: Se imputan como ingresos en el ejercicio, en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance

#### EJEMPLO:

- Le conceden una subvención pública el 02-1-N, de **100.000 €**, para financiar el 10% de la compra de una máquina (valorada en 1.000.000 €), con una vida útil de 5 años.
- Cobra la subvención el 03-1-N y efectúa la compra de la máquina el mismo día.
- La amortización de la máquina es lineal, el 20% cada año.

## ❑ **EJEMPLO Solución-1 : [Subvenciones de Capital de bienes amortizables]**

**AÑO N:**

### 1) Concesión de la subvención :

|         |                                                                          | 2-1-N |                                         |         |
|---------|--------------------------------------------------------------------------|-------|-----------------------------------------|---------|
| 100.000 | H <sup>a</sup> P <sup>a</sup> deudora por subvenciones concedidas (4708) | a/    | Subvenciones Oficiales de Capital (130) | 100.000 |

### 2) Cobro de la subvención:

|         |              | 3-1-N |                                                                          |         |
|---------|--------------|-------|--------------------------------------------------------------------------|---------|
| 100.000 | Bancos (572) | a/    | H <sup>a</sup> P <sup>a</sup> deudora por subvenciones concedidas (4708) | 100.000 |

### 3) Compra de la máquina:

|           |                 | 3-1-N |              |           |
|-----------|-----------------|-------|--------------|-----------|
| 1.000.000 | Maquinaria(213) | a/    | Bancos (572) | 1.000.000 |

### 4) Amortización de la máquina (20%):

|         |                                    | 31-12-N |                                              |         |
|---------|------------------------------------|---------|----------------------------------------------|---------|
| 200.000 | Amortización del I. Material (681) | a/      | Amortización Acumulada del I. Material (281) | 200.000 |

## ❑ EJEMPLO Solución-2 : [Subvenciones de Capital de bienes amortizables]

### 5) Imputación como ingreso del ejercicio:

**AÑO N:**

- ✓ Igual porcentaje que la amortización de la máquina (el 20% del total de la subvención)

|        |                                         |         |                                                            |        |
|--------|-----------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------|--------|
|        |                                         | 31-12-N |                                                            |        |
| 20.000 | Subvenciones oficiales de capital (130) | a/      | Subvenciones Transferidas al resultado del ejercicio (746) | 20.000 |

### 6) regularización de las cuentas de los grupos 8 y 9:

- ✓ Sólo procede en el caso de que sea una gran Empresa que obligatoriamente procede el PGC
- ✓ Si es una PYME y aplica el PGC de PYMES: No procede

### 7) Contabilización del efecto impositivo pendiente de pagar:

|        |                                         |         |                                                      |        |
|--------|-----------------------------------------|---------|------------------------------------------------------|--------|
|        |                                         | 31-12-N |                                                      |        |
| 20.000 | Subvenciones oficiales de capital (130) | a/      | Pasivos por diferencias temporarias imponibles (479) | 20.000 |

- Queda pendiente de imputar como ingresos por las subvenciones 80.000\* (100.000 – 20.000). Los 20.000 que van a ingresos este año ya se paga el IS correspondiente, y ya no queda pendiente.
- El efecto impositivo de lo que queda pendiente: será 25% (tipo impositivo) s/ 80.000\* = 20.000 €.
- Que será el mayor impuesto que habrá que pagar en el futuro cuando se imputen como ingreso la parte correspondiente de la subvención (20% cada año). Se refleja, pues, un pasivo por diferencias temporarias imponibles (el mayor impuesto a pagar en el futuro) con cargo a la cuenta Subvenciones oficiales de capital (130).

**Diferencias entre criterio contable y fiscal:** No hay, no dice nada la LIS (lo que diga la contabilidad)

| Ejercicio | CONCEPTOS                                                            | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE | Art. LIS        |
|-----------|----------------------------------------------------------------------|----------|--------|--------|-----------------|
| N         | Subvenciones Transferidas al resultado del ejercicio (746) [Ingreso] | 20.000   | 20.000 | 0      | 10.3, 120 y 131 |

## ❑ EJEMPLO Solución-3 : [Subvenciones de Capital de bienes amortizables]

### EVOLUCIÓN DE LAS CUENTAS DE SUBVENCIÓN A LO LARGO DE LOS AÑOS:

| AÑOS         | 1º (- 2º)<br>Subvenciones oficiales<br>de capital (130).<br><u>SIN</u> EL EFECTO<br>IMPOSITIVO | 2º (20%)<br><b>Subvenciones<br/>Transferidas al<br/>resultado del<br/>ejercicio (746)</b> | 3º (2º x 0,25)<br><b>impuesto del<br/>ejercicio<br/>(25 %)</b> | 4º (1º x 0,25)<br><b>Pasivos por<br/>diferencias<br/>temporarias<br/>imponibles (479)</b> | 5º (1º- 4º)<br>Subvenciones oficiales<br>de capital (130).<br><u>CON</u> EL EFECTO<br>IMPOSITIVO |
|--------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1-1-N        | 100.000                                                                                        | -----                                                                                     | -----                                                          | -----                                                                                     | 100.000                                                                                          |
| 31-12-N      | 80.000                                                                                         | <b>20.000</b>                                                                             | <b>5.000</b>                                                   | <b>20.000</b>                                                                             | 60.000                                                                                           |
| 31-12-N+1    | 60.000                                                                                         | <b>20.000</b>                                                                             | <b>5.000</b>                                                   | <b>15.000</b>                                                                             | 45.000                                                                                           |
| 31-12-N+2    | 40.000                                                                                         | <b>20.000</b>                                                                             | <b>5.000</b>                                                   | <b>10.000</b>                                                                             | 30.000                                                                                           |
| 31-12-N+3    | 20.000                                                                                         | <b>20.000</b>                                                                             | <b>5.000</b>                                                   | <b>5.000</b>                                                                              | 15.000                                                                                           |
| 31-12-N+4    | 0                                                                                              | <b>20.000</b>                                                                             | <b>5.000</b>                                                   | <b>0</b>                                                                                  | 0                                                                                                |
| <b>TOTAL</b> | -----                                                                                          | <b>100.000</b>                                                                            | <b>25.000</b>                                                  | -----                                                                                     | -----                                                                                            |

#### **1. El primer año (año N)**

- **Queda pendiente de imputar como ingresos por las subvenciones 80.000\*** (100.000 – 20.000). Los 20.000 que van a ingresos este año ya se paga el IS correspondiente, y ya no queda pendiente.
- **El efecto impositivo de lo que queda pendiente:** será 25% (tipo impositivo) s/ 80.000\* = 20.000 €.
- Que será el mayor impuesto que habrá que pagar en el futuro cuando se imputen como ingreso la parte correspondiente de la subvención (20% cada año). Se refleja, pues, un pasivo por diferencias temporarias imponibles (el mayor impuesto a pagar en el futuro) con cargo a la cuenta Subvenciones oficiales de capital (130).

#### **2. En años posteriores (año N+1 hasta N+4)**

- Revierte el pasivo por diferencias temporarias imponibles (el mayor impuesto a pagar en el futuro) ya contabilizado en el pasivo y que en ese ejercicio es el impuesto que hay que pagar ya que se imputen como ingreso la parte correspondiente de la subvención (20% cada año) con abono a la cuenta Subvenciones oficiales de capital (130).

## ❑ **EJEMPLO Solución-4 : [Subvenciones de Capital de bienes amortizables]**

### 1) Amortización de la máquina (20%):

**AÑOS siguientes: N+1 a N+4**

|         |                                    |           |                                              |         |
|---------|------------------------------------|-----------|----------------------------------------------|---------|
|         |                                    | 31-12-N+1 |                                              |         |
| 200.000 | Amortización del I. Material (681) | a/        | Amortización Acumulada del I. Material (281) | 200.000 |

### 2) Imputación como ingreso del ejercicio:

- ✓ Igual porcentaje que la amortización de la máquina (el 20% del total de la subvención)

|        |                                         |           |                                                            |        |
|--------|-----------------------------------------|-----------|------------------------------------------------------------|--------|
|        |                                         | 31-12-N+1 |                                                            |        |
| 20.000 | Subvenciones oficiales de capital (130) | a/        | Subvenciones Transferidas al resultado del ejercicio (746) | 20.000 |

### 3) regularización de las cuentas de los grupos 8 y 9:

- ✓ Sólo procede en el caso de que sea una gran Empresa que obligatoriamente procede el PGC  
 ✓ Si es una PYME y aplica el PGC de PYMES: No procede

### 4) Contabilización de la reversión de efecto impositivo :

|       |                                                      |           |                                         |       |
|-------|------------------------------------------------------|-----------|-----------------------------------------|-------|
|       |                                                      | 31-12-N+1 |                                         |       |
| 5.000 | Pasivos por diferencias temporarias imponibles (479) | a/        | Subvenciones oficiales de capital (130) | 5.000 |

Diferencias entre criterio contable y fiscal: No hay, no dice nada la LIS (lo que diga la contabilidad)

| Ejercicios | CONCEPTOS                                                           | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE | Art. LIS        |
|------------|---------------------------------------------------------------------|----------|--------|--------|-----------------|
| N+1 a N+4  | Subvenciones Transferidas al resultado del ejercicio 746) [Ingreso] | 20.000   | 20.000 | 0      | 10.3, 120 y 131 |

## **GASTOS DEDUCIBLES:**

- a) GASTOS SÍ DEDUCIBLES
- b) GASTOS NO DEDUCIBLES
- c) ADMINISTRADORES DE SOCIEDADES

## **a) GASTOS SÍ DEDUCIBLES EN EL IS**

- **REQUISITOS**

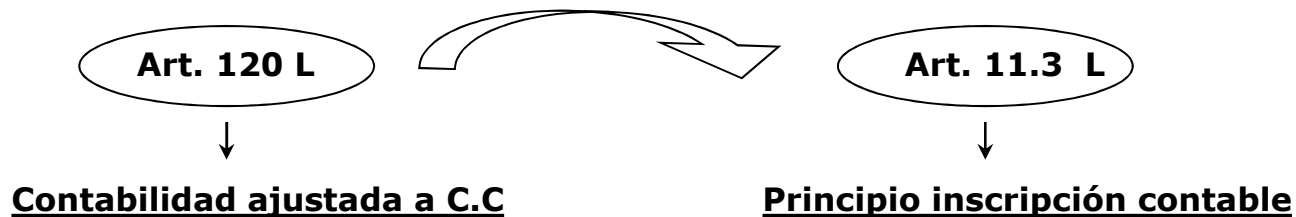


# GASTOS DEDUCIBLES EN EL IS

## GASTOS DEDUCIBLES

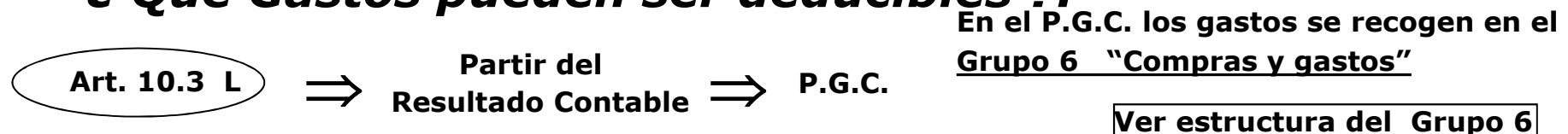
### ↳ *¿ Cuándo un Gasto puede ser Deducible ?*: 3 REQUISITOS

- **Justificación** (Art. 120 L): los gastos han de ser susceptibles de su oportuna justificación mediante factura o el correspondiente documento
  - ↳ La factura ha de ser **completa** (serie y número, identificación completa de expedidor y destinatario, descripción de la operación, contraprestación, lugar y fecha)
- **Contabilización**: las operaciones deben estar contabilizadas y corresponder a operaciones efectivas



- **Imputación** (Art. 11.1 L): el gasto debe ser objeto de imputación en el ejercicio en el que se devenga
  - ↳ **Excepción (Art. 11.2 LIS)**: se pueden reconocer criterios de imputación distintos al devengo

### ↳ *¿ Qué Gastos pueden ser deducibles ?*



## **b) GASTOS NO DEDUCIBLES EN EL IS**

**✓ Art. 15 LIS**

# ¿QUÉ GASTOS NO SON DEDUCIBLES? (Art. 15 LIS)

Se establecen casos en los que la LIS  
excluye la deducibilidad de un gasto  
debido a que:

- ↯ Forman parte de la renta de la sociedad y por tanto no son coste para su obtención, ó
- ↯ Suponen pérdida real pero la ley los considera expresamente no deducibles. ó constituyen saneamiento de activos.

- a) **Retribuciones a fondos propios** (Art 15.a) L): son reparto de renta de la sociedad no gasto de la misma
- b) **Las derivadas de la contabilización del impuesto sobre sociedades** (Art. 15.b) L) [Ni ingresos]
- c) **Multas y sanciones** (Art. 15.c) L): se considera que para obtener ingresos no son necesarios gastos que deriven de la infracción de la ley [Ni los recargos de arts. 27 y 28 LGT]
- d) **Pérdidas de juego** (Art 15.d) L)
- e) **Donativos y liberalidades** (Art 15.e) L): disposiciones gratuitas en favor de otro y los no correlacionados con los ingresos

Donaciones deducibles: Las de los arts. 25 y 26 de la Ley 49/2002

La Ley no considera  
liberalidades :  
(Y sí son deducibles)



1. Gastos de relaciones públicas con clientes y proveedores (límite: 1% s/INCN)
2. Los efectuados a favor del personal con arreglo a usos y costumbres
3. Los de promoción y venta de bienes y servicios
4. Los correlacionados con la obtención de ingresos
5. Administradores: sus retribuciones por el desempeño de funciones de alta dirección,
6. Administradores: retribuciones u otras funciones derivadas de un contrato laboral con la entidad

- f) **Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico** (Art. 15.f) L)
- g) **Gastos de servicios en operaciones con paraísos fiscales** salvo que se demuestre que corresponde (Art. 15.g) L) Ver art. 19.2 L a una operación efectivamente realizada

## Novedades del art. 15 LIS Desde 1/1/2015

### Novedades en gastos no deducibles. Desde 1/1/2015

| CONCEPTOS                                    | GASTOS <u>NO</u> DEDUCIBLES <u>NOVEDADES</u> desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Retribución FP      | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Delimita el concepto de “retribución de Fondos propios”.</li> <li>❖ Considerando como tal y no deducible los gastos de: <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>Préstamos Participativos</u> del mismo Grupo (art. 42 C de C) (art. 15.a) último párrafo NLIS)</li> <li>➤ Otorgados desde 20/6/2014 (DT 17ª NLIS)</li> </ul> </li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> Atenciones          | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ atenciones a clientes o proveedores <u>justificadas</u>: son deducibles. Pero, se les pone un límite.</li> <li>➤ <u>Límite</u>: 1% s/ INCN del ejercicio. (art. 15.e) penúltimo pfo. NLIS)</li> </ul>                                                                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> Administradores     | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>serán gastos deducibles</u>, sus retribuciones por el desempeño de funciones de <u>alta dirección</u>, u otras funciones derivadas de un <u>contrato laboral</u> con la entidad. (art. 15.e) último párrafo NLIS)</li> <li>❖ <u>No</u> es operación <u>vinculada</u> dicha retribución. (art. 18.2.b) NLIS)</li> </ul>                    |
| <input type="checkbox"/> Contrarios a la Ley | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>No</u> son gastos deducibles los derivados de actuaciones <u>contrarias al ordenamiento jurídico</u>. (art. 15.f) NLIS)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                        |

## **EJEMPLO 1 - Enunciado Cierre Contable y Fiscal** [GASTOS NO DEDUCIBLES, art. 15 LIS]

- ❑ La entidad RIAS BAIXAS,SL (ERD) ha tenido durante **el ejercicio N:**
  - ❖ un **beneficio antes de impuestos de 100.000 €.**
- ❑ **Además se conocen los siguientes datos del ejercicio N:**
  1. Tiene una **diferencia permanente positiva de 5.000 €** (una sanción administrativa).
  2. Tiene una **diferencia temporaria positiva de 20.000 €** generada en este ejercicio.
  3. Tiene una **diferencia temporaria negativa de 10.000 €** generada en este ejercicio.
  4. Tipo de gravamen: **25%**
  5. No tiene Bases Imponibles negativas (BINs) de ejercicios anteriores.
  6. No aplica ningún tipo de reducción en la base imponible.
  7. No tiene derecho a ningún tipo deducción en la cuota.
  8. Tiene retenciones y pagos fraccionados: 8.750 €.
- ❖ **Realizar las siguientes fases:**
  - A. Cierre contable a 31/12/N
  - B. Liquidación del IS en julio de N+1

## **EJEMPLO 1 - Solución-1 Cierre Contable y Fiscal** [GASTOS NO DEDUCIBLES, art. 15 LIS]

### **A. Cierre contable a 31/12/N:**

#### **1) Diferencias Temporarias, con origen en este ejercicio :**

##### **❖ contabilización del impuesto diferido:**

- ✓ Al existir divergencias entre los criterios contables y fiscales, derivadas por el momento en que se imputan, surgen diferencias temporarias.

- a) **DIFERENCIAS (+) ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL: + 20.000.** Ésta la calificaremos de “**deducible**”, ya que dará lugar a menores cantidades a pagar por impuestos en ejercicios futuros ( $20.000 \times 25\% = 5.000$ ).

|       |                                                                                            | 31-12-N |                                                  |       |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------|---------|--------------------------------------------------|-------|
| 5.000 | Diferencias Temporarias <u>Deducibles</u> (4740)<br>( <u>Activo</u> por impuesto diferido) | a/      | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301) | 5.000 |

- b) **DIFERENCIAS (-) ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL: - 10.000.** Ésta la calificaremos de “**imponible**”, ya que dará lugar a mayores cantidades a pagar por impuestos en ejercicios futuros ( $10.000 \times 25\% = 2.500$ ).

|       |                                                  | 31-12-N |                                                                                           |       |
|-------|--------------------------------------------------|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 2.500 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301) | a/      | Diferencias Temporarias <u>Imponibles</u> (479)<br>( <u>Pasivo</u> por impuesto diferido) | 2.500 |

## **EJEMPLO 1 - Solución-2 Cierre Contable y Fiscal [GASTOS NO DEDUCIBLES, art. 15 LIS]**

### **2) contabilización del impuesto corriente:**

**El esquema a seguir para determinar el Impuesto sobre Sociedades:**

|                                               |                |
|-----------------------------------------------|----------------|
| <b>Resultado <u>antes</u> de impuestos</b>    | <b>100.000</b> |
| <b>±Ajustes:</b>                              |                |
| <b>PERMANENTE:</b> (sanción administrativa)   | + 5.000        |
| <b>TEMPORARIAS:</b>                           |                |
| positiva                                      | +20.000        |
| negativa                                      | -10.000        |
| <b>Resultado Fiscal</b>                       | <b>115.000</b> |
| Compensación de BINs de ejercicios anteriores | 0              |
| <b>Base Imponible del ejercicio</b>           | <b>115.000</b> |
| x tipo                                        | x0,25          |
| Cuota Integra                                 | 28.750         |
| -Deducciones y bonif                          | 0              |
| <b>Cuota Líquida</b>                          | <b>28.750</b>  |
| <b>-Retenciones y pagos cta.</b>              | <b>(8.750)</b> |
| <b>Cuota a pagar</b>                          | <b>20.000</b>  |

|               |                                                                    |                |                                                                                                     |               |
|---------------|--------------------------------------------------------------------|----------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
|               |                                                                    | <b>31-12-N</b> |                                                                                                     |               |
| <b>28.750</b> | <b>Impuesto sobre Beneficios <u>corriente</u></b><br><b>(6300)</b> | <b>a/</b>      | <b>Hacienda Pública retenciones y pagos acta. (473)</b>                                             | <b>8.750</b>  |
|               |                                                                    |                | <b>Hacienda Pública acreedora por impuesto s/ Sociedades (4752) (Pasivo por impuesto corriente)</b> | <b>20.000</b> |

## **EJEMPLO 1 - Solución-3 Cierre Contable y Fiscal [GASTOS NO DEDUCIBLES, art. 15 LIS]**

### **3) contabilización del Resultado del Ejercicio:**

- “El gasto (ingreso) por impuesto sobre beneficios comprenderá la parte relativa al gasto (ingreso) por impuesto corriente y la parte correspondiente al gasto (ingreso) por impuesto diferido” [apartado 4, Normas de Valoración 13ª del PGC y 15ª del PGC de PYMES]

#### **a) impuesto diferido [5.000 – 2.500 = 2.500 con saldo acreedor, “ingreso”]:**

|       |                                                  | 31-12-N |                         |       |
|-------|--------------------------------------------------|---------|-------------------------|-------|
| 2.500 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301) | a/      | Resultado Contable(129) | 2.500 |

#### **b) impuesto corriente [28.750 con saldo deudor, “gasto”]:**

|        |                                 | 31-12-N |                                                   |        |
|--------|---------------------------------|---------|---------------------------------------------------|--------|
| 28.750 | Resultado del ejercicio N (129) | a/      | Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300) | 28.750 |

|                                                   |          |
|---------------------------------------------------|----------|
| Resultado <u>antes</u> de impuestos               | 100.000  |
| Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)  | + 2.500  |
| Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300) | - 28.750 |
| Resultado <u>después</u> de impuestos             | 73.750   |



## **EJEMPLO 1 - Solución-4 Cierre Contable y Fiscal [GASTOS NO DEDUCIBLES, art. 15 LIS]**

### **B. Liquidación del IS en julio de N+1 (Modelo 200):**

|                                                                      |                |
|----------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>Resultado <u>después</u> de impuestos</b>                         | <b>73.750</b>  |
| <b>±Ajustes:</b>                                                     |                |
| <b>PERMANENTE: (sanción administrativa)</b>                          | <b>+ 5.000</b> |
| <b>PERMANENTE: Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)</b>  | <b>-2.500</b>  |
| <b>PERMANENTE: Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300)</b> | <b>+28.750</b> |
| <b>TEMPORARIAS:</b>                                                  |                |
| positiva                                                             | +20.000        |
| negativa                                                             | -10.000        |
| <b>Base Imponible previa (Resultado Fiscal)</b>                      | <b>115.000</b> |
| Compensación de BINs de ejercicios anteriores                        | 0              |
| <b>Base Imponible del ejercicio</b>                                  | <b>115.000</b> |
| x tipo                                                               | x0,25          |
| Cuota Integra                                                        | 28.750         |
| -Deducciones y bonif                                                 | 0              |
| <b>Cuota Líquida</b>                                                 | <b>28.750</b>  |
| <b>-Retenciones y pagos cta.</b>                                     | <b>(8.750)</b> |
| <b>Cuota a pagar</b>                                                 | <b>20.000</b>  |

| CONCEPTOS                                                        | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE   | TIPO DE AJUSTE | ART. LIS |
|------------------------------------------------------------------|----------|--------|----------|----------------|----------|
| Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301). <u>INGRESO</u> | 2.500    | 0      | - 2.500  | PERMANENTE     | 15.b)    |
| Impuesto sobre Beneficios <u>corriente</u> (6300). <u>GASTO</u>  | 28.750   | 0      | + 28.750 | PERMANENTE     | 15.b)    |

## **EJEMPLO 2 - Enunciado GASTOS NO DEDUCIBLES, Art. 15 LIS**

**La sociedad PRIMOROSA ha contabilizado las siguientes operaciones como gasto contable :**

1. Pago de un **viaje a Canarias** por valor de **2.500 €** para el **socio mayoritario** con el fin de convencerle de que no venda su participación en la empresa.
2. **Multa de tráfico** del furgón de la empresa por repartir en horas no permitidas que asciende a **250 euros**.
3. Importe a pagar por la empresa que ascendió a **1.000 €** derivada de un **incumplimiento contractual con un cliente**.
4. **Comida con un cliente** para cerrar una operación comercial y que ascendió a **250 €**.
5. Gasto por **impuesto sobre sociedades** por valor de **600 €**.
6. Dotación para sus empleados de un **Fondo de Pensiones externo** a la empresa por **4.000 €**.
7. Entregas **gratuitas de sus productos** en supermercados por valor de **1.000 €**.

## **EJEMPLO 2 - Solución GASTOS NO DEDUCIBLES. Art. 15 LIS**

| Nº | Conceptos                                    | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE  | TIPO de ajuste                           | Arts. LIS       |
|----|----------------------------------------------|----------|--------|---------|------------------------------------------|-----------------|
| 1  | Retribución de Fondos Propios                | 2.500    | 0      | + 2.500 | Permanente<br><b><u>No</u></b> deducible | 15.a)           |
| 2  | MULTA                                        | 250      | 0      | + 250   | Permanente<br><b><u>No</u></b> deducible | 15.c)           |
| 3  | Indemnización contractual                    | 1.000    | 1.000  | 0       | No hay<br><b><u>Sí</u></b> deducible     | 10.3, 120 y 131 |
| 4  | Comida con Cliente                           | 250      | 250    | 0       | No hay<br><b><u>Sí</u></b> deducible     | 15.e).2ºp.      |
| 5  | Impuesto s/ Sociedades                       | 600      | 0      | + 600   | Permanente<br><b><u>No</u></b> deducible | 15.b)           |
| 6  | Fondos <u>Externos</u> de Pensiones          | 4.000    | 4.000  | 0       | No hay<br><b><u>Sí</u></b> deducible     | 14.2            |
| 7  | Gastos para <u>Promocionar</u> los productos | 1.000    | 1.000  | 0       | No hay<br><b><u>Sí</u></b> deducible     | 15.e).2ºp.      |

# Intereses de Demora

| Períodos                                                                                                                                                                                                                            | Intereses de Demora de liquidaciones provisionales y Actas                                                                                                                                             |                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b><u>Antes</u> de 2015<br/>TRLIS</b>                                                                                                                                                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Según Resolución del TEAC de 7/5/2015</li> <li>❖ Según informe de la AEAT de 7/3/2016</li> <li>❖ Según Resolución del TEAC de 4/12/2017</li> </ul>            | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>No</u> deducibles</li> <li>❖ Prima el TEAC</li> </ul> |
| <b><u>Desde</u> 2015<br/>NLIS</b>                                                                                                                                                                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Según Consulta DGT V4080-15 de 21/12/2015</li> <li>❖ Según Consulta DGT V0063-16 de 15/02/2016</li> <li>❖ Según Resolución de la DGT de 04/04/2016</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>Sí</u> deducibles</li> <li>➤ Según DGT</li> </ul>     |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Dado el carácter financiero de los intereses de demora tributarios, estos están sometidos a <u>los límites</u> de deducibilidad establecidos en el <u>artículo 16 de la LIS</u></li> </ul> |                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |

## Intereses de Demora. Resoluciones TEAC 7/5/2015 y 4/12/2017

- ❑ La resolución del TEAC 00/1967/2012, de 7/05/2015
- ❑ La resolución del TEAC 00/5241/2016, de 4/12/2017
  
- **recoge la STS de 25/02/2010**, señalando que, respecto de la deducibilidad de los intereses de demora liquidados en actas de inspección, *podemos establecer las siguientes afirmaciones:*
  1. Los intereses financieros son deducibles como gastos necesarios.
  2. Los intereses derivados del fraccionamiento o aplazamiento del pago de tributos son deducibles, como consecuencia del pacto con la Hacienda Pública, que conlleva tal aplazamiento.
  3. **Los intereses de demora no son deducibles, pues tienen carácter indemnizatorio y no pueden considerarse ni gasto necesario ni tampoco que deriven de un pacto con la Hacienda Pública.**
  
- **La tesis presente en la STS referida**, se funda en que no pueden tener la consideración de gastos deducibles los intereses de demora, en este caso derivados de una acta de inspección, en tanto **no son necesarios los gastos derivados de una situación de incumplimiento de una norma**. Lo que resulta acorde con el principio de la no admisibilidad de que para obtener ingresos sean necesarios gastos que deriven de una infracción de ley. Repugna al principio de Justicia, consagrado en el art. 1 de la CE, que el autor de un acto contrario al ordenamiento jurídico obtenga un beneficio o ventaja del mismo

## Intereses de Demora. Consultas DGT V4080-15 y V0063-16

❑ Según Consultas DGT V4080-15 de 21/12/2015 y V0063-16 de 15/02/2016 , los intereses de demora sí son deducibles:

❖ *"En el caso de los intereses de demora, no nos encontramos ante gastos contrarios al ordenamiento jurídico, sino todo lo contrario, son gastos que vienen impuestos por el mismo, por lo que tampoco cabe establecer su no deducibilidad por la referida letra f). Precisamente aquellos gastos impuestos por el ordenamiento jurídico con carácter punitivo, las sanciones, se consideran no deducibles de forma expresa por la normativa tributaria, mientras que nada establece la normativa fiscal respecto a los intereses de demora. Por tanto, teniendo en cuenta que los intereses de demora tienen la calificación de gastos financieros y el artículo 15 de la LIS no establece especificidad alguna respecto de los mismos, **deben considerarse como gastos fiscalmente deducibles**.*

*No obstante, teniendo en cuenta su carácter financiero, dichos gastos están sometidos a los límites de deducibilidad establecidos en el artículo 16 de la LIS*

*..."*

|                                     |                                                                                                                                                                                                          |
|-------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❑ POLÉMICA<br>❖ Intereses de demora | ❖ Según Resoluciones del TEAC de 7/5/2015 y de 4/12/2017, referentes ambas al TRLIS: <u>No</u> deducibles<br>❖ Según Consultas DGT V4080-15 y V0063-16, referentes ambas a la NLIS: <u>Sí</u> deducibles |
|-------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

## Intereses de Demora: Informe de la AEAT A/1/8/16 de 07/03/2016

- ❑ En la Consulta V4080-15 (21 de diciembre de 2015) la **DGT** considera **deducibles** los intereses de demora derivados de un acta de inspección
- ❑ Según el **TEAC**, no deducibles los intereses de demora
- ❖ **Resolución de 23 de noviembre de 2010** (R.G. 2263/2009), el TEAC, a la vista de la STS de 25 de febrero de 2010 (nº de recurso 10396/2004), que a su vez se hacía eco de la STS de 24 de octubre de 1998, modificó el criterio mantenido hasta el momento, pasando a negar la deducibilidad de los intereses de demora en el IS.
- ❖ Dicho criterio ha sido reiterado por el TEAC en la **Resolución del TEAC de 7 de mayo de 2015** (R.G. 1967/2012), donde tras recoger el cambio de criterio contenido en la Resolución de 23 de noviembre de 2010, reproduce y hace suyos los argumentos utilizados por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 25 de febrero de 2010
- ❑ Según la **AEAT**:
  - ❖ La Resolución del TEAC de 7 de mayo de 2015 consta publicada en la base de doctrina y criterios del TEAC como doctrina al tratarse de **criterio reiterado**, por lo que si bien no cabe considerarla como jurisprudencia en los términos empleados por el artículo 89 LGT, no puede obviarse su carácter de doctrina administrativa vinculante, que en el presente caso se dicta con conocimiento de la interpretación de la cuestión por la DGT, puesto que las contestaciones a las consultas relativas a esta cuestión estaban publicadas en la base de consultas de la DGT.
  - ❖ En definitiva, **el criterio reiterado del TEAC, de acuerdo con el artículo 239 y 242 de la LGT, tiene carácter vinculante para toda la Administración tributaria**, no pudiendo la AEAT separarse del mismo, y debiendo entenderlo en el sentido de **no admitirse la deducibilidad de los intereses de demora contenidos en las liquidaciones administrativas derivadas de procedimientos de comprobación**

**Nota aclaratoria relativa al ámbito de aplicación temporal del criterio fijado en el informe anterior: resulta de aplicación al TRLIS (RD Lº 4/2004). Ejercicios anteriores al 2015.**

## Intereses de Demora: Resolución de la DGT de 04/04/2016

- ❖ **La DGT, a través de Resolución, reitera que los intereses de demora tributarios son gastos deducibles con la nueva LIS**
- ❖ **la Resolución de 4 de abril de 2016, de la DGT**, BOE de 6 de abril, en relación con la deducibilidad de los intereses de demora tributarios, en aplicación de la Ley 27/2014, LIS. En la misma se afirma *"Teniendo, en conclusión, los intereses de demora tributarios la calificación de gastos financieros, cuyo origen es único y está regulado en el artículo 26 LGT, y no encuadrándose en ninguna de las categorías posibles del artículo 15 LIS, deben considerarse todos los derivados del art. 26 citado como gastos fiscalmente deducibles"*.
- ❖ Si bien se advierte que están sometidos a los límites de deducibilidad establecidos en el artículo 16 LIS, dado el carácter financiero que los mismos tienen.
- ❖ En la propia exposición de la resolución se indica que esta se refiere única y exclusivamente a la normativa vigente en el momento en que se dicta, esto es, la Ley 27/2014, LIS, y en ella se reitera el criterio interpretativo establecido en las consultas V4080/2015 y V0603/2016.
- ❖ Por lo que respecta a la imputación temporal de los mismos, distingue entre:
  - Los gastos registrados en el ejercicio en la cuenta de pérdidas y ganancias: son deducibles con los límites del art. 16 de la LIS
  - Los registrados en una cuenta de reservas por corresponder a un error contable, de acuerdo con el artículo 11.3 LIS: son deducibles en el período impositivo en que se registren contablemente con cargo a reservas, siempre que de ello no derive una tributación inferior, y sometidos al mismo límite previsto en el artículo 16 LIS conjuntamente con el resto de gastos financieros.
- ❖ Por último, también se matiza que los intereses de demora que la Administración satisfaga a los contribuyentes tienen la consideración de ingresos financieros y se tienen que integrar en la base imponible del impuesto.



## Intereses de Demora. **RESUMEN-1**

1. Los intereses financieros son deducibles como gastos necesarios.
2. Los intereses derivados del fraccionamiento o aplazamiento del pago de tributos son deducibles, como consecuencia del pacto con la Hacienda Pública, que conlleva tal aplazamiento.
- 3. Los intereses de demora de Actas o de liquidaciones provisionales son los problemáticos.**

| Períodos                                                                                                                                                                          | Intereses de Demora de liquidaciones provisionales y Actas                                                                               |                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <u>Antes</u> de 2015<br><br>TRLIS                                                                                                                                                 | ❖ Según Resolución del TEAC de 7/5/2015<br>❖ Según informe de la AEAT de 7/3/2016<br>❖ Según Resolución del TEAC de 4/12/2017            | ➤ <u>No</u> deducibles<br><br>❖ Prima el TEAC |
| <u>Desde</u> 2015<br><br>NLIS                                                                                                                                                     | ❖ Según Consulta DGT V4080-15 de 21/12/2015<br>❖ Según Consulta DGT V0063-16 de 15/02/2016<br>❖ Según Resolución de la DGT de 04/04/2016 | ➤ <u>Sí</u> deducibles<br><br>➤ Según DGT     |
| ➤ Dado el carácter financiero de los intereses de demora tributarios, estos están sometidos a <u>los límites</u> de deducibilidad establecidos en el <u>artículo 16 de la LIS</u> |                                                                                                                                          |                                               |

los intereses de demora que la Administración tributaria tenga la obligación de satisfacer a los contribuyentes tendrán la consideración de ingresos financieros y se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

## Intereses de Demora de Liquidaciones de la AT. **RESUMEN-2**

| Períodos                                                                                                                                                                          | Intereses de Demora de liquidaciones provisionales y Actas                                                                                                                                             |                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b><u>Antes</u> de 2015<br/>TRLIS</b>                                                                                                                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Según Resolución del TEAC de 7/5/2015</li> <li>❖ Según informe de la AEAT de 7/3/2016</li> <li>❖ Según Resolución del TEAC de 4/12/2017</li> </ul>            | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>No</u> deducibles</li> <li>❖ Prima el TEAC</li> </ul> |
| <b><u>Desde</u> 2015<br/>NLIS</b>                                                                                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Según Consulta DGT V4080-15 de 21/12/2015</li> <li>❖ Según Consulta DGT V0063-16 de 15/02/2016</li> <li>❖ Según Resolución de la DGT de 04/04/2016</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>Sí</u> deducibles</li> <li>➤ Según DGT</li> </ul>     |
| ➤ Dado el carácter financiero de los intereses de demora tributarios, estos están sometidos a <u>los límites</u> de deducibilidad establecidos en el <u>artículo 16 de la LIS</u> |                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |

|                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Desde 2015<br><input checked="" type="checkbox"/> con NLIS: | 1. <u>Según DGT</u> : Sí deducibles                                                                                                                                                                                                                                                        |
|                                                                                      | 2. <u>Según TEAC</u> : Aún no se ha pronunciado<br>❖ Con la NLIS tiene más argumentos para decir que no que con el TRLIS: Así el art. 15.f) NLIS dice que son gastos <u>no</u> deducibles “los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”, antes no existía esta letra f). |

**El TSJ de Aragón (sentencia de 20 de julio de 2016): declara que los intereses de demora sí son deducibles en el IS tanto para el TRLIS como para la NLIS. El TSJ de Aragón estima que el TEAC yerra al acoger para ejercicios en los que está vigente la Ley 43/1995, o posteriores, la tesis del TS, porque el TS se refiere a la LIS originaria, en la cual se exigía la “necesariedad” del gasto para su deducibilidad, requisito que ya no se exige.**

### **EJEMPLO 3 GASTOS NO DEDUCIBLES, Art. 15 LIS**

Como consecuencia de unas actuaciones de la **Inspección de la AEAT**, con INCUMPLIDORA SA, resultan las siguientes partidas que **la sociedad contabiliza como gastos**:

A. se ha incoado **un acta de la que resulta**:

**1. Cuota por impuesto de sociedades:** 10.000 €.

**2. Intereses de demora:** 1.200 €.

B. Además, se impuso una **sanción** de 7.500 €, por esos hechos.

| CONCEPTOS                                                               | CONTABLE | FISCAL    | AJUSTE  | Comentarios                                                                                                  | ARTS. LIS                    |
|-------------------------------------------------------------------------|----------|-----------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|
| (633) Ajustes negativos en imposición directa (la cuota del IS) (Gasto) | 10.000   | 0         | +10.000 | No deducible nunca                                                                                           | 15.b)                        |
| (66) Gastos financieros (intereses de demora) (Gasto)                   | 1.200    | 1.200 (?) | 0 (?)   | <b><u>Polémica:</u></b><br><b><u>desde 2015</u></b><br>▪ Según DGT: sí<br>▪ Según TEAC: no se ha pronunciado | 15.f)<br>Desde 2015 sí (???) |
| (678) Gastos excepcionales (Sanción) (Gasto)                            | 7.500    | 0         | +7.500  | No deducible nunca                                                                                           | 15.c)                        |

# Art. 15.h) LIS

**GASTOS FINANCIEROS: NO DEDUCIBLES. Desde 1/1/2012**

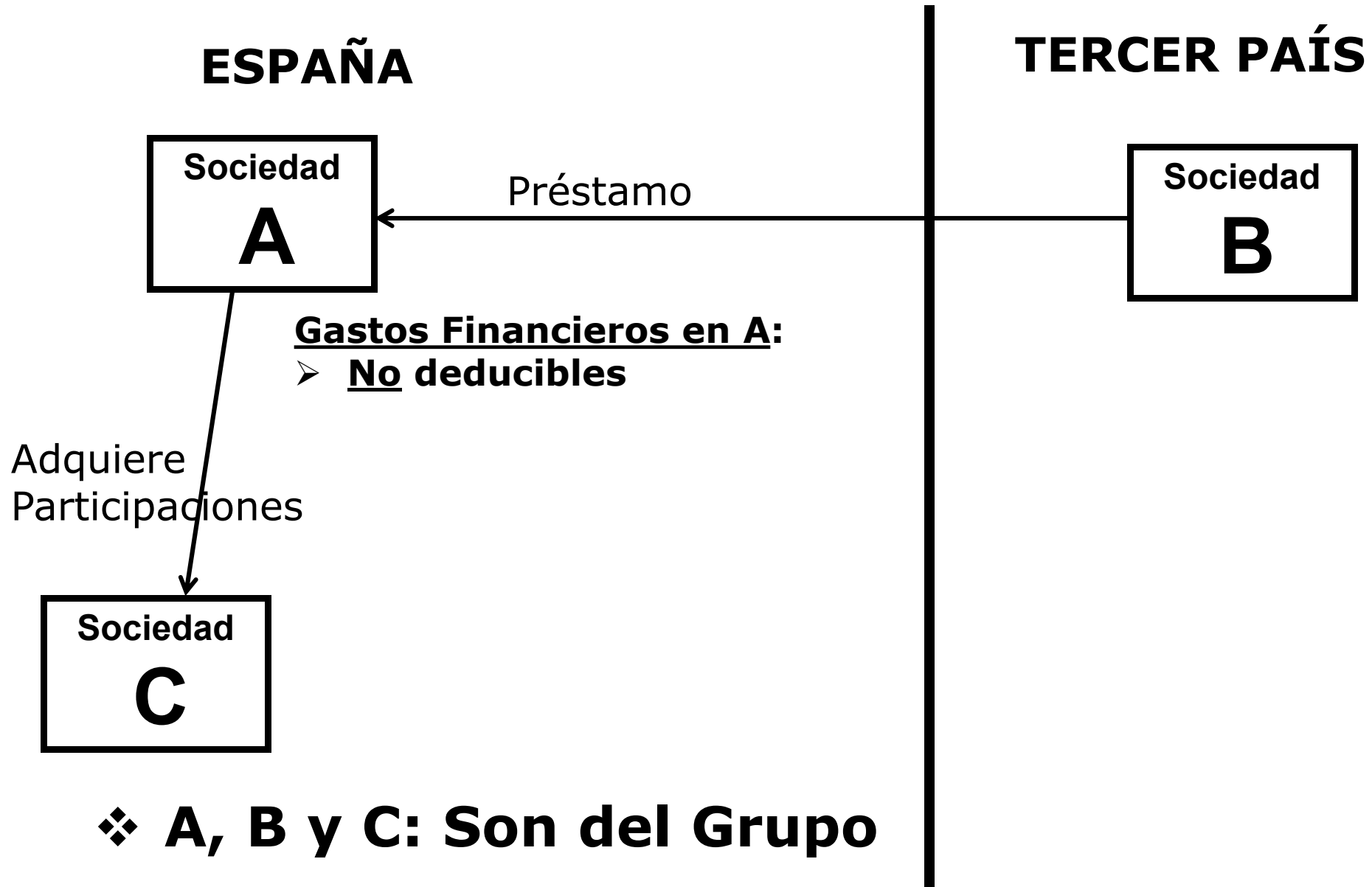
**MEDIDAS CON CARÁCTER INDEFINIDO. DESDE 1/1/2012:**

## ❑ **Gastos financieros no deducibles:**

- Los gastos financieros devengados en el período impositivo, **derivados de deudas con entidades del grupo** (según los criterios establecidos en el **artículo 42 del Código de Comercio**, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas), **destinadas a:**
  - la adquisición, **a** *otras entidades del grupo*, **de** participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades,
  - o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios **de** *otras entidades del grupo*,
- ❖ **salvo que** el sujeto pasivo **acredite** que existen **motivos económicos válidos** para la realización de dichas operaciones.

# EJEMPLO. Art.15.h) LIS

**Ejemplo GASTOS FINANCIEROS: NO DEDUCIBLES. Desde 1/1/2012**



## Art. 15.i) LIS

**Gasto no deducible:** Extinción relación laboral exceda de 1M €. Desde 1/1/2013

- ❖ **No es fiscalmente deducible** los gastos **que excedan**, para cada **perceptor, del importe de 1.000.000 € ó de resultar superior del importe que esté exento según el art. 7.e) LIRPF**, aún cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, **cuando deriven de la extinción de la relación laboral**, común o especial, o de la relación de administradores y miembros de consejos de administración. A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio

## Art. 15.j) LIS

**Gasto no deducible:** Casos de Vinculación. Desde 1/1/2015

|                                                     |                                                                                                                                                                                                                             |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Personas Vinculadas</b> | ❖ <b>Gasto <u>no</u> deducible:</b> si en la otra persona vinculada <b><u>no</u></b> <u>generen ingreso</u> ó generen un ingreso <u>exento</u> ó sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 %. (art. 15.j) NLIS) |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

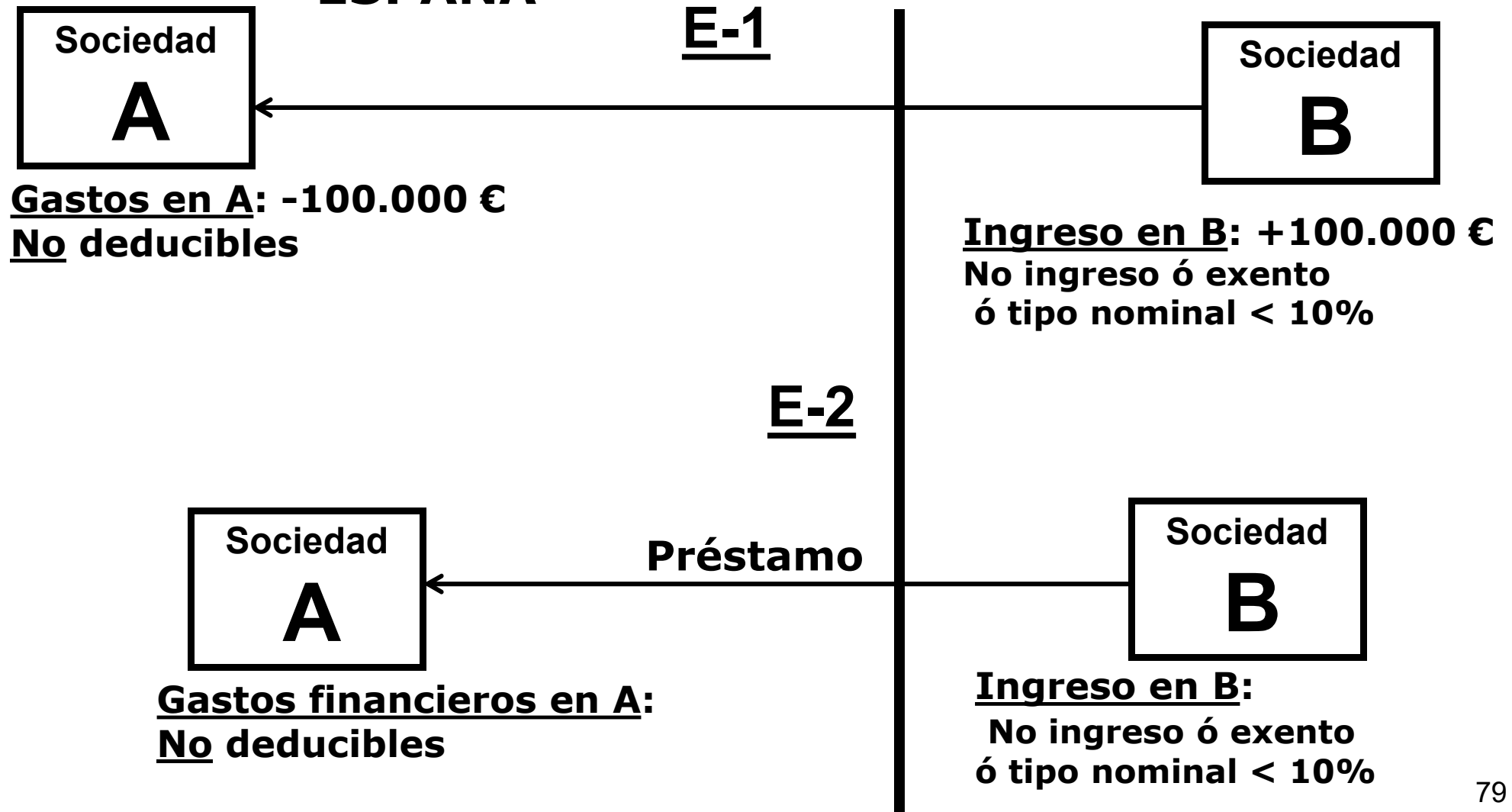
# EJEMPLOS. Art.15.j) LIS: OPERACIONES HÍBRIDAS ó BEPS

Ejemplo GASTOS: NO DEDUCIBLES. Desde 1/1/2015

❖ **A y B: Son Vinculadas**

**ESPAÑA**

**TERCER PAÍS**



## **Art. 15.k) LIS. Desde 1/1/2017**

**Gasto no deducible:** Pérdidas por deterioro de Valores que se den determinadas circunstancias. Desde 1/1/2017

- ☐ **Pérdidas por deterioro de VALORES** representativos de participaciones en **ENTIDADES** que se de alguna de las siguientes circunstancias:
- ✓ **Sí** cumplan requisito del art. 21 LIS ( $\geq 5\%$  ó  $>20$  MM € y  $\geq 1$  año)
- ✓ ó **No** cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS (caso de no residente que tributen a un tipo nominal  $< 10\%$  ó sea Paraíso Fiscal)

## **Art. 15.l) LIS. Desde 1/1/2017**

**Gasto no deducible:** Disminución de valor por aplicación del criterio de valor razonable en las entidades anteriores. Desde 1/1/2017

|                                                 |                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Valores de la letra k) | ❖ Gasto <u>no</u> deducible: la disminución de los valores citados anteriormente, por aplicación del criterio de valor razonable (art. 15.l) NLIS) |
|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|



# RD Ley 3/2016 modifica LIS. Desde 1/1/2017

## No deducible el Deterioro de Valor de Participaciones. Resumen

| <input type="checkbox"/> Tipo de Valores           | ❖ Circunstancias                                                                                                                                                                                                                                                         | Art. LIS |
|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| ❖ <u>Sí</u> cumplan requisito del art. 21.1.a) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <math>\geq 5\%</math></li> <li>▪ ó <math>&gt; 20 \text{ MM } \text{€}</math></li> <li>▪ <math>\geq 1 \text{ año}</math></li> </ul>                                                                                              | 15.k).1º |
| ❖ <u>No</u> cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ caso de <u>no</u> residente que:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ tributen a un tipo nominal <math>&lt; 10\%</math></li> <li>▪ ó sea <b>Paraíso Fiscal</b></li> </ul> </li> </ul>           | 15.k).2º |
| ❖ <u>No</u> cumplan requisito del art. 21.1.a) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <math>&lt; 5\%</math></li> <li>▪ y <math>\leq 20 \text{ MM } \text{€}</math></li> </ul>                                                                                                                                         | 13.b).1ª |
| ❖ <u>Sí</u> cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ caso de <u>no</u> residente que:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ tributen a un tipo nominal <math>\geq 10\%</math></li> <li>▪ y <u>no</u> sea <b>Paraíso Fiscal</b></li> </ul> </li> </ul> | 13.b).2ª |

### Transmisión ó baja de la participación

|                                                               |                                                                            |
|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Casos 13.b)<br>➤ Durante 1 año antes | ❖ Sí deducible la pérdida por deterioro de valor (13.2.último párrafo LIS) |
| <input type="checkbox"/> Casos 15.k)                          | ❖ No deducible la pérdida                                                  |

# NOVEDADES EN “HIPOTECAS”

- ❑ **Real Decreto-ley 17/2018**, de 8 de noviembre, por el que se modifica el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre. **(BOE 09/11/2018, entra en vigor el 10/11/2018, la modificación en el IS es con efectos para períodos impositivos que se inician a partir de 1/1/2019).**

| Impuesto  | Modificación: caso de las “hipotecas”                                                                                                                                                                                                     | Efecto <u>desde</u> |
|-----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| ✓ AJD. DN | ❖ <u>Sujeto Pasivo:</u><br>✓ “el prestamista” (el Banco)                                                                                                                                                                                  | 10/11/2018          |
| ✓ AJD. DN | ❖ <u>Exención:</u><br>▪ cuando <u>el prestatario sea:</u><br>✓ organismo público, partidos políticos, entidades sin ánimo de lucro de la Ley 49/2002, Iglesias católica y otras.                                                          | 10/11/2018          |
| ✓ IS      | ❖ <u>No es gasto deducible en el IS :</u><br>❖ para los prestamistas (Bancos) el pago de AJD documentos notariales en el caso de las “hipotecas”<br>✓ Art. 15.m) LIS (nueva letra m) del art. 15)<br>✓ Añadida por D.F. 1ª RD ley 17/2018 | 01/01/2019          |

# Art. 15.m) LIS. Desde 1/1/2019

**Gasto no deducible: Pago de AJD por el prestamista ("Banco"). Desde 1/1/2019**

**❑ Letra m) añadida al artículo 15 por la D. Final 1ª del RD ley 17/2018:**

- ❖ «m) La deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo\* del artículo 29 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.»

**❑ párrafo segundo\* del artículo 29 TR LITP y AJD modificado por artículo único del RD ley 17/2018:**

- ❖ “Cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, se considerará sujeto pasivo al prestamista”

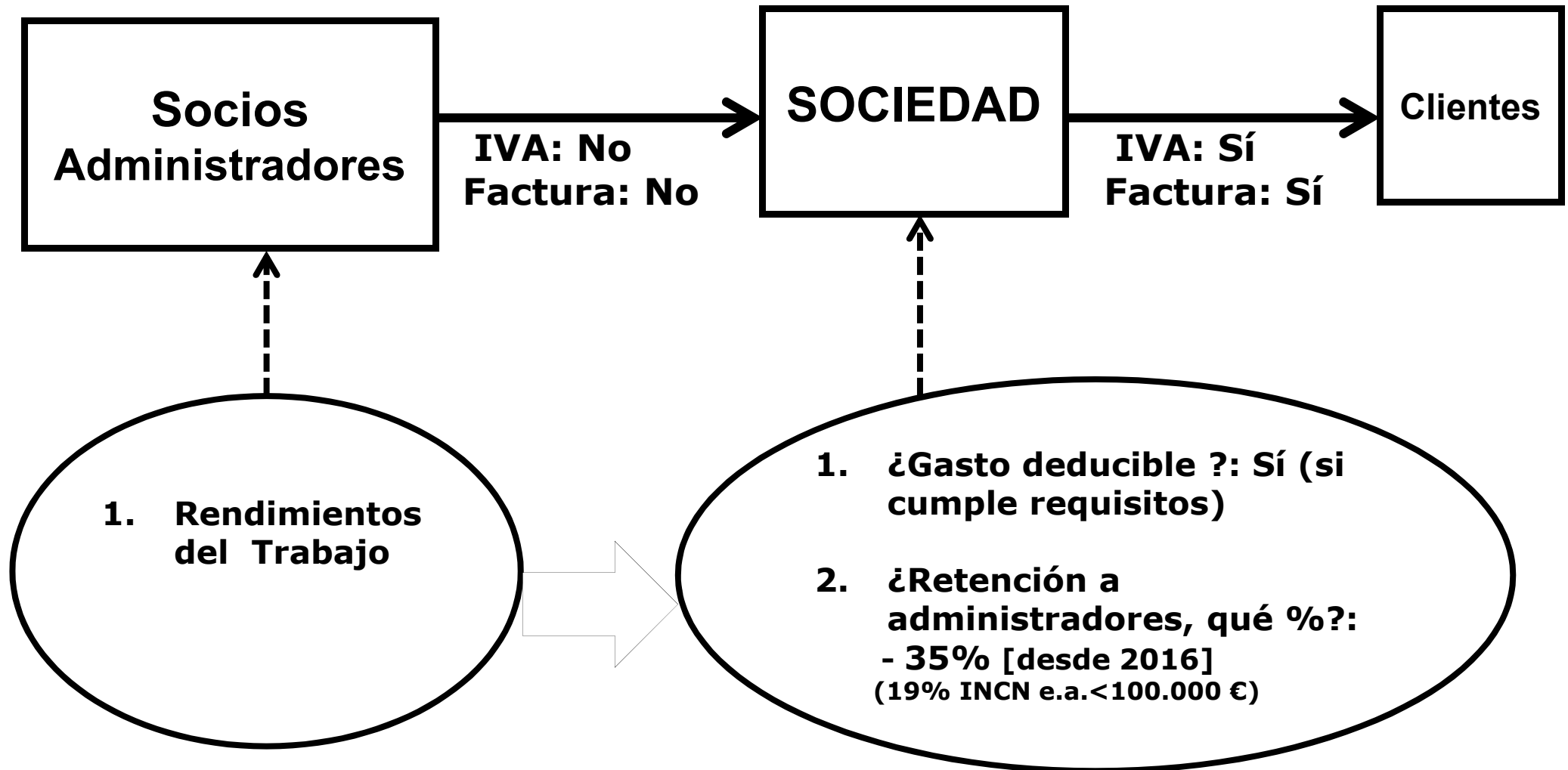
|                                                                                                                     |                                                             |                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|---------------------|
| <input type="checkbox"/> En las Hipotecas<br><input type="checkbox"/> Pago AJD DN<br>❖ Por el prestamista ("Banco") | ❖ Gasto <u>no</u> deducible en el IS.<br>❖ (art. 15.m) LIS) | ✓ Desde<br>1/1/2019 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|---------------------|

## **c) ADMINISTRADORES DE SOCIEDADES**

- ❖ **Rendimiento del Trabajo para el administrador**
- ❖ **Consideraciones fiscales para la sociedad**
- ❖ **Consideraciones mercantiles para la sociedad**
- ❖ **Teoría del Vínculo**
- ❖ **Tratamiento fiscal tras la reforma de la LIS**
- ❖ **Resolución TEAC 6112-2015, de fecha 05/07/2016**
- ❖ **Sentencia Tribunal Supremo 3574-2017, de fecha 26/02/2018**

# ESQUEMA- [SOCIOS/Administradores-SOCIEDAD]

## [SOCIOS/Administradores-SOCIEDAD]: RTOS. TRABAJO



# **IMPORTES SATISFECHOS POR LA SOCIEDAD A LOS ADMINISTRADORES y SOCIOS. DISTINTO TRATAMIENTO SEGÚN CUAL SEA EL CONCEPTO POR EL CUAL SE PAGA. RESUMEN**

| SITUACIONES<br>POSIBLES                                                | SOCIEDAD- IS<br>¿GASTO<br>DEDUCIBLE ?                                                                | TRABAJADOR-<br>IRPF<br>RENDIMIENTO                             | RETENCIONES                                          |
|------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| 1. TRABAJADORES<br>POR CUENTA AJENA<br>DE LA SOCIEDAD                  | ➤ SÍ                                                                                                 | ➤ R. TRABAJO                                                   | ➤ El % según RIRPF<br>corresponda como<br>trabajador |
| 2. ADMINISTRADORES<br>ACTUANDO COMO<br>TALES                           | ➤ Sí, si se recoge<br>en <u>estatutos</u> (*) y<br>cumple requisitos<br>Ley Sociedades de<br>capital | ➤ R. TRABAJO                                                   | ➤ 35%: desde 2016<br>▪ 19% INCN e.a. <<br>100.000 €  |
| 3. Socio <u>Profesional</u> *:<br>Rendimientos<br>Actividad Económica  | ➤ SÍ                                                                                                 | ➤ R. Actividad<br>Económica                                    | ➤ 15%: desde 2016<br>▪ (7%, casos especiales)        |
| 4. ADMINISTRADOR-<br>SOCIO:<br>PERCEPCIONES EN<br>CONCEPTO DE<br>SOCIO | ➤ No                                                                                                 | ➤ R. CAPITAL<br>MOBILIARIO<br>▪ es <u>renta del<br/>ahorro</u> | ➤ 19%: desde 2016                                    |

## COMENTARIOS

### **SUPUESTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR EL SOCIO A LA SOCIEDAD:**

#### **❖ SERVICIOS DE GERENCIA O ADMINISTRACIÓN**

| <b>SOCIEDAD- IS<br/>¿GASTO DEDUCIBLE ?</b>                                                                                                                                                   | <b>TRABAJADOR-IRPF<br/>RENDIMIENTO</b>                   | <b>RETENCIONES</b>                                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>➤ <b>Sí, si se recoge en <u>estatutos</u> (*) y cumple requisitos exigidos en los arts. 217 y ss del RDLº 1/2010, Ley sociedades de capital</b></p> <p>✓ (arts. 10.3, 120 y 131 NLIS)</p> | <p>➤ <b>R. TRABAJO</b></p> <p>✓ (art. 17.2.e) LIRPF)</p> | <p>➤ <b>El 35% desde 2016<br/>[19%: INCN e.a. &lt; 100.000 €]</b></p> <p>✓ ( art. 101.2 LIRPF y art. 80 RIRPF)</p> |

(\*) Hay un informe de la DGT de 12/03/09. En dicho informe se exige que “los estatutos establezcan el carácter renumerado del cargo, aunque no se cumplan de forma escrupulosa con todos y cada uno de los requisitos”.

## **Retribución a Administradores: ¿Gasto deducible?; ¿Vinculación?**

| CONCEPTOS                                       | ¿GASTOS DEDUCIBLES? NOVEDADES desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❑ Administradores                               | ❖ <b><u>serán gastos deducibles:</u></b> “las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de <b><u>alta dirección</u></b> , u otras funciones derivadas de un <b><u>contrato laboral con la entidad</u></b> ”. (art. 15.e) último párrafo NLIS)                                                                                                                                                     |
| ❑ Administradores:<br>❖ Gastos Deducibles?      | ❖ “las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de <b><u>alta dirección</u></b> ”: <b><u>naturaleza mercantil</u></b><br>❖ “u otras funciones derivadas de un <b><u>contrato laboral con la entidad</u></b> ”: <b><u>naturaleza laboral</u></b>                                                                                                                                                  |
| ❑ Legislación mercantil<br>❖ Gastos Deducibles? | ❖ Es un requisito legal cumplir lo establecido en la legislación mercantil: en los arts. 217 y ss TRLSC.<br>❖ Ya que, <b><u>no</u></b> son gastos fiscalmente <b><u>deducibles</u></b> los “ <b><u>contrarios al ordenamiento jurídico</u></b> ” (art. 15.f) LIS).<br>❖ Por lo tanto, <b><u>no</u></b> son fiscalmente deducibles <b><u>si no está prevista en estatutos</u></b> (tal como exige el art. 217 y ss TRLSC). |
| ❑ Administradores<br><br>➤ ¿vinculación?        | ➤ <b>Los administradores:</b> son <b><u>personas vinculada</u></b> con la sociedad. <b>Pero</b> , no en el caso de sus retribuciones.<br>❖ <b><u>Las retribuciones por el ejercicio de sus funciones:</u></b><br>▪ <b><u>No</u></b> es operación <b><u>vinculada</u></b> . (art. 18.2.b) NLIS)                                                                                                                            |



**❖ SERVICIOS DE GERENCIA O ADMINISTRACIÓN**  
**[Art. 217 del RDLº 1/2010, Ley sociedades de Capital –LSC–]**

**Remuneración de los administradores. Art. 217 LSC**

|                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|-----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Gratuito</b><br>➤ <b>Salvo Estatutos*</b> | ❖ El cargo de administrador es <u>gratuito</u> ,<br>➤ <u>Salvo que los estatutos sociales*</u> establezcan lo contrario<br>➤ Determinando <u>los Estatutos: el sistema de remuneración</u> .                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <input type="checkbox"/> <b>Sistema de Remuneración Establecido</b>   | Determinará el <u>concepto o conceptos</u> retributivos a percibir por los administradores en su condición de tales y que <u>podrán consistir</u> , <u>entre otros</u> , en uno o varios de <u>los siguientes</u> :<br>a) una asignación fija,<br>b) dietas de asistencia,<br>c) participación en beneficios,<br>d) retribución variable con indicadores o parámetros generales de referencia,<br>e) remuneración en acciones o vinculada a su evolución,<br>f) indemnizaciones por cese, siempre y cuando el cese no estuviese motivado por el incumplimiento de las funciones de administrador y<br>g) los sistemas de ahorro o previsión que se consideren oportunos. |
| <input type="checkbox"/> <b>Importe Anual Máximo</b>                  | ❖ <u>Deberá ser aprobado por la junta general</u><br>❖ <u>y permanecerá vigente</u> en tanto <u>no</u> se apruebe su <u>modificación</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <input type="checkbox"/> <b>Norma de cautela</b>                      | ❖ La remuneración de los administradores <u>deberá en todo caso guardar una proporción</u> razonable con:<br>❖ la importancia de la sociedad,<br>❖ la situación económica que tuviera en cada momento<br>❖ y los estándares de mercado de empresas comparables.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |

**❖ SERVICIOS DE GERENCIA O ADMINISTRACIÓN**  
**[Art. 218 del RDLº 1/2010, Ley sociedades de Capital –LSC-]**

| <b>Remuneración mediante participación en beneficios. Art. 218 LSC</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Recogerlo en Estatutos*</b>                | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Los <u>estatutos sociales</u> determinarán concretamente: la participación o el porcentaje máximo de la misma.</li> <li>➤ <u>La junta general</u> determinará <u>el porcentaje</u> aplicable <u>dentro del máximo</u> establecido en los estatutos sociales.</li> </ul>                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>En la SRL</b>                              | ❖ El porcentaje máximo de participación en ningún caso podrá ser superior al <b>10% s/ los beneficios repartibles entre los socios (límite)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> <b>En la SA</b>                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>Condicionantes:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ solo podrá ser detraída de los <u>beneficios líquidos</u></li> <li>➤ y después de estar <u>cubiertas las</u> atenciones de la <u>reserva legal y de la estatutaria</u></li> <li>➤ y de <u>haberse reconocido a los accionistas un dividendo del 4%, o el tipo más alto que los estatutos</u> hubieran establecido.</li> </ul> </li> </ul> |

**❖ SERVICIOS DE GERENCIA O ADMINISTRACIÓN**  
**[Arts. 219 y 220 del RDL° 1/2010, Ley sociedades de Capital –LSC-]**

| <b>Remuneración mediante entrega de acciones.<br/>Art. 219 LSC</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <b>Prestación de servicios de los administradores.<br/>Art. 220 LSC</b>                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><input type="checkbox"/> <b><u>En la SA:</u></b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>la retribución consistente en la entrega de acciones o de derechos de opción sobre las mismas o que esté referenciada al valor de las acciones <b><u>deberá preverse expresamente en los estatutos</u></b>, y su aplicación requerirá un <b><u>acuerdo de la junta general</u></b>.</li> <li><b><u>El acuerdo de la junta general expresará</u></b>, en su caso, <ul style="list-style-type: none"> <li>el número de acciones a entregar,</li> <li>el precio de ejercicio de los derechos de opción,</li> <li>el valor de las acciones que se tome como referencia</li> <li>y el plazo de duración de este sistema de retribución.</li> </ul> </li> </ol> | <p><input type="checkbox"/> <b><u>En la SRL:</u></b></p> <p>❖ El establecimiento o la modificación de cualquier clase de <b><u>relaciones de prestación de servicios o de obra entre la sociedad y uno o varios de sus administradores</u></b> <b><u>requerirán acuerdo de la junta general</u></b>.</p> |

## ❖ CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN. [Art. 249 TRLSC]

| Delegación de facultades del <u>consejo de administración</u> .. Art. 249 LSC                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Consejeros delegados</b></li> <li>✓ <b>Comisiones Ejecutivas</b></li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Cuando <u>los estatutos de la sociedad no dispusieran lo contrario</u> y sin perjuicio de los apoderamientos que pueda conferir a cualquier persona, <u>el consejo de administración</u> podrá designar de entre sus miembros:</li> <li>❖ a uno o varios <b>consejeros delegados o comisiones ejecutivas</b>, estableciendo el contenido, los límites y las modalidades de delegación.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> <b>Requisitos</b>                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ La delegación permanente de alguna facultad del consejo de administración en la comisión ejecutiva o en el consejero delegado y la designación de los administradores que hayan de ocupar tales cargos <u>requerirán para su validez</u>:</li> <li>✓ el voto favorable de las <u>dos terceras partes</u> de los componentes del consejo</li> <li>✓ y no producirán efecto alguno hasta <u>su inscripción en el Registro Mercantil</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> <b>Contrato</b>                                                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Cuando un miembro del consejo de administración sea nombrado consejero delegado o se le atribuyan funciones ejecutivas en virtud de otro título, <b>será necesario que se celebre un contrato</b> entre este y la sociedad que deberá ser <u>aprobado</u> previamente por el <u>consejo de administración</u> con el voto favorable de las <u>dos terceras partes</u> de sus miembros. El consejero afectado deberá abstenerse de asistir a la deliberación y de participar en la votación.</li> <li>❖ El contrato aprobado deberá incorporarse como anejo al acta de la sesión.</li> </ul>                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Remuneración</b>                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>En el contrato se detallarán todos los conceptos</u> por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones ejecutivas, incluyendo, en su caso, la eventual indemnización por cese anticipado en dichas funciones y las cantidades a abonar por la sociedad en concepto de primas de seguro o de contribución a sistemas de ahorro.</li> <li>❖ El consejero <u>no podrá percibir</u> retribución alguna por el desempeño de funciones ejecutivas cuyas cantidades o conceptos <u>no estén previstos en ese contrato</u>.</li> <li>❖ El contrato deberá ser <u>conforme con la política de retribuciones aprobada, en su caso, por la junta general</u>.</li> </ul> |

## ❖ SERVICIOS DE GERENCIA O ADMINISTRACIÓN TEORÍA DEL VÍNCULO

| GERENTES                                            | PRECISIONES <u>TEORÍA DEL VÍNCULO</u> . (ANTES de la Nueva LIS)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>TEORÍA DEL VÍNCULO</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ PREVALECE EL <u>VÍNCULO</u> MERCANTIL (“Administrador-Gerente“) S/ EL LABORAL (“Currante: economista, abogado, ...”) (STS 13/11/2008)</li> <li>▪ IRPF: Son <u>Rendimientos del Trabajo</u> (<i>art. 17.2.e) LIRPF</i>)</li> <li>▪ IS: una retribución de administradores <u>pueda no</u> ser deducible en el IS y tributar en el IRPF como rendimiento del trabajo (<b>SAN 17/6/2004</b>)</li> </ul>                          |
| <input type="checkbox"/> IRPF:<br>❖ R. Trabajo      | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Las Remuneraciones del Gerente-Administrador: Son <u>Rendimientos del Trabajo</u> (<i>art. 17.2.e) LIRPF</i>)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> IS:<br>❖ ¿Gasto Deducible? | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Es Gasto Deducible para la sociedad: si se recoge en <u>estatutos</u> (*) y cumple requisitos exigidos en los arts. 217 y ss del RDLº 1/2010, Ley sociedades de capital</li> <li>▪ (*) Hay un informe de la DGT de 12/03/09. En dicho informe se exige que “<u>los estatutos establezcan el carácter reenumerado del cargo</u>, aunque no se cumplan de forma escrupulosa con todos y cada uno de los requisitos”.</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> <b>ESTATUTOS</b>           | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Es gasto deducible: si la retribución de los administradores está reconocido en los <u>estatutos</u>, sino es una liberalidad.</li> <li>▪ En ese sentido se pronuncian <u>varias Sentencias del Tribunal Supremo</u>: STS 13/11/2008, STS 26/9/2013, STS 30/10/2013.</li> </ul>                                                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> Retención                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 35%: desde 2016 [19%: INCN e.a. &lt; 100.000 €] (art. 101.2 LIRPF y art. 80 RIRPF)</li> <li>➤ 37%: durante 2015 [20%: INCN e.a. &lt; 100.000 €]</li> <li>➤ 42%: durante 2012 a 2014</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                |

## **Retribución a Administradores: ¿Gasto deducible?; ¿Vinculación?**

| CONCEPTOS                                       | ¿GASTOS DEDUCIBLES? NOVEDADES desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❑ Administradores                               | ❖ <b><u>serán gastos deducibles:</u></b> “las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de <b><u>alta dirección</u></b> , u otras funciones derivadas de un <b><u>contrato laboral con la entidad</u></b> ”. (art. 15.e) último párrafo NLIS)                                                                                                                                                     |
| ❑ Administradores:<br>❖ Gastos Deducibles?      | ❖ “las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de <b><u>alta dirección</u></b> ”: <b><u>naturaleza mercantil</u></b><br>❖ “u otras funciones derivadas de un <b><u>contrato laboral con la entidad</u></b> ”: <b><u>naturaleza laboral</u></b>                                                                                                                                                  |
| ❑ Legislación mercantil<br>❖ Gastos Deducibles? | ❖ Es un requisito legal cumplir lo establecido en la legislación mercantil: en los arts. 217 y ss TRLSC.<br>❖ Ya que, <b><u>no</u></b> son gastos fiscalmente <b><u>deducibles</u></b> los “ <b><u>contrarios al ordenamiento jurídico</u></b> ” (art. 15.f) LIS).<br>❖ Por lo tanto, <b><u>no</u></b> son fiscalmente deducibles <b><u>si no está prevista en estatutos</u></b> (tal como exige el art. 217 y ss TRLSC). |
| ❑ Administradores<br>➤ ¿vinculación?            | ➤ <b>Los administradores:</b> son <b><u>personas vinculada</u></b> con la sociedad. <b>Pero</b> , no en el caso de sus retribuciones.<br>❖ <b><u>Las retribuciones por el ejercicio de sus funciones:</u></b><br>▪ <b><u>No</u></b> es operación <b><u>vinculada</u></b> . (art. 18.2.b) NLIS)                                                                                                                            |

**❖ Resolución TEAC 6112-2015, de fecha 05/07/2016**  
**[Recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio]**

| <b>Remuneración de los administradores: Gasto deducible?</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Resolución Vinculante</b>        | <p>❖ Fuerza vinculante de las resoluciones del TEAC para toda la Administración tributaria, estatal o autonómica, <b>3 supuestos de aplicación</b>: recogidos en los <u>artículos 242; 229.1.d) y 239.8 LGT.</u></p> <p>➤ <b>En este caso tiene carácter vinculante</b> (supuesto del art. 242 LGT)</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Gasto deducible?</b>             | <p><input type="checkbox"/> <b>IS. Retribuciones de administradores:</b></p> <p>❖ <b>No</b> son gasto deducible las retribuciones percibidas por funciones de dirección o gerencia, <u><b>salvo que esté prevista en los Estatutos la remuneración del cargo de administrador.</b></u></p> <p>➤ “Cuando resulte acreditado que las únicas funciones que realiza un administrador, además de las propias de la relación mercantil, son las tareas propias de un director gerente, <u>debe prevalecer la calificación mercantil</u>, <b>no</b> teniendo la consideración de <b>gasto deducible</b> la retribución que perciba por dicha función de dirección o gerencia, <b>de no estar prevista en los Estatutos Sociales</b> remuneración del cargo de administrador”</p> |
| <input type="checkbox"/> <b>Aplicación</b>                   | <p>❖ Criterio aplicable a <b>periodos impositivos <u>previos a la vigente Ley 27/2014</u></b>, del Impuesto sobre Sociedades</p> <p>➤ “<i>ratione temporis</i>” (así lo manifiesta la resolución)</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

**❖ Sentencia Tribunal Supremo de fecha 26/02/2018, nº recurso 3574/2017**  
**Retribuciones a Administradores por funciones ejecutivas**

| <b>Remuneración de los administradores con <u>funciones Ejecutivas</u>: Gasto deducible?</b>                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b><u>Planteamiento:</u></b><br><br><ul style="list-style-type: none"> <li>▪ [217 + 249]?</li> <li>▪ ó sólo 249?</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ El Tribunal Supremo, trata de <u>determinar</u>, <u>desde una perspectiva mercantil</u>, si las <b><u>retribuciones que los administradores</u></b> perciben por el desarrollo de <b><u>funciones ejecutivas</u></b>: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Deben estar recogidas en los <b>estatutos</b> y ser aprobadas por la <b>junta general [217 + 249]</b> o si, por el contrario, <u>basta</u> con que se ajusten a lo dispuesto por el <u>artículo 249 del TRLSC</u>.</li> </ul> </li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> <b>Estatutos?</b><br><br>➤ <b>Sí</b><br><br>➤ <b><u>Solución:</u></b><br>✓ <b>[217 + 249]</b>                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ En su fallo, el Tribunal Supremo entiende que la <b><u>previsión estatutaria</u></b> a la que alude el <b><u>artículo 217 TRLSC</u></b>, cuya aplicación <u>es acumulativa</u> con el art. 249, y no alternativa. <b><u>Se exige, pues, el art. 217 TRLSC.</u></b></li> <li>❖ Es exigible tanto en lo que se refiere al carácter retribuido del cargo de administrador, como al sistema de remuneración relativo a todos los administradores, sean o no consejeros delegados o ejecutivos, extremo que implicará la necesidad de tener en cuenta la totalidad de tales retribuciones a efectos de respetar el importe máximo anual de la remuneración del conjunto de los consejeros que debe ser aprobado por la junta general.</li> <li>❖ Por lo tanto, procede aplicar lo establecido en el art. 217: Determinando <b><u>los Estatutos el sistema de remuneración</u></b>. Y aprobarlo en Junta general</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> <b>Fiscalmente:</b><br><br><ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>Art. 15.f) LIS</b></li> </ul>                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Es un <u>requisito legal</u> <u>cumplir</u> la <u>legislación mercantil</u>, arts. 217 y ss TRLSC.</li> <li>❖ <b>No</b> son gastos fiscalmente <u>deducibles</u> los “contrarios al ordenamiento jurídico” (art. 15.f) LIS).</li> <li>❖ Por lo tanto, <b>no</b> son fiscalmente deducibles <u>si no está prevista en estatutos</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |



# **Imputación Temporal**

**✓ Art. 11 LIS**

**✓ Arts. 1 y 2 NRIS**

- **PPIO DE DEVENGO:** ingresos y gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen (art. 11.1 L)

↳ Atendiendo a la **CORRIENTE REAL DE BIENES Y SERVICIOS**,  
frente a la corriente monetaria o financiera

↳ Guardando **CORRELACION** entre unos y otros

- **PPIO DE INSCRIPCION CONTABLE:** No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado en P. y G. (art. 11.3 L)

Salvo que en la LIS puedan:

1. Amortizarse libremente
2. Ó amortizarse de forma acelerada

Si el *punto de partida* para la imputación, es igual en contabilidad y en  
fiscalidad :

↳ No tendría porqué haber *diferencias* entre R.C. y B.I. por imputación

➔ Sin embargo : ∃ 2 SITUACIONES en las que puede haber DIFERENCIAS :

- 1 ) En algunos casos el IS establece normas especiales que permiten u obligan a imputar un Ingreso ó un Gasto en ejercicio ≠ del de devengo
- 2 ) En otros, la Sdad. puede haber contabilizado erróneamente algún I ó G

✎ Pues bien : Si se contabilizan I ó G en PERIODO IMPOSITIVO ≠ de aquél en que procede su imputación temporal,  
se aplicarán las siguientes REGLAS:

- GASTOS contabilizados ANTES ó  
INGRESOS contabilizados DESPUÉS de su  
imputación temporal : (No se admite)

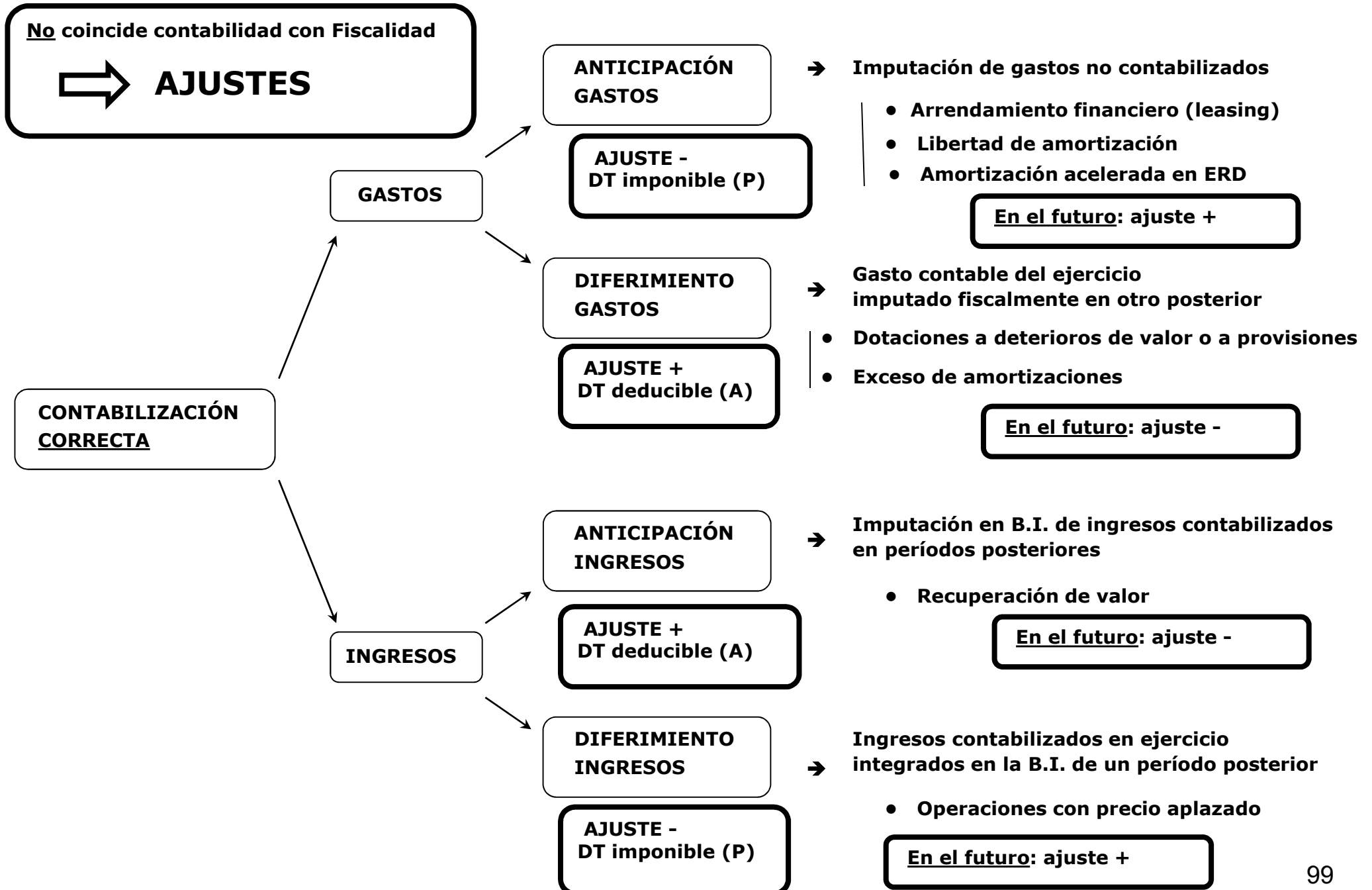
**PREVALECE IMPUTACION TEMPORAL ⇒ AJUSTE EXTRACONTABLE**

*“Hª barre para casa”*

- GASTOS contabilizados DESPUÉS ó  
INGRESOS contabilizados ANTES de su  
imputación temporal : (Sí se admite)

**SE ADMITE IMPUTACION CONTABLE, Con una condición:  
Que debido a ello NO RESULTE TRIBUTACION INFERIOR**

# IMPUTACIÓN TEMPORAL : ESPECIALIDADES FISCALES



## **EJEMPLOS: Diferencias Temporales entre Contabilidad y Fiscalidad**

### ➤ **E-1 DIFERENCIAS ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL: AMORTIZACIÓN LEASING**

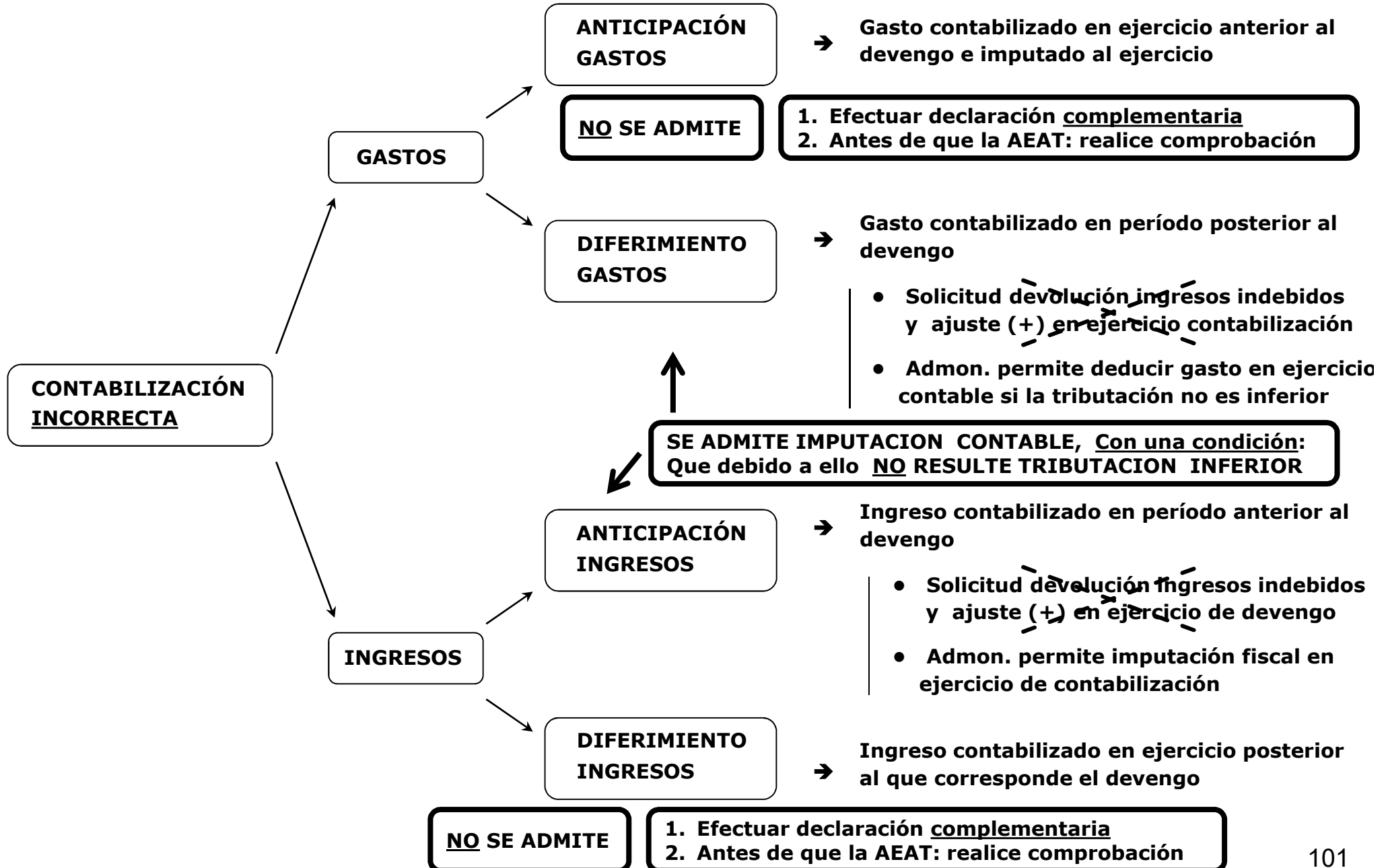
❖ **DT imponible (P)**

| <b>AÑOS</b>  | <b>Conceptos</b>                                          | <b>GASTO CONTABLE</b> | <b>GASTO FISCAL</b> | <b>AJUSTE</b> | <b>AJUSTE X 0,25 (xTG)</b> | <b>TIPO de ajuste</b>         | <b>Art. LIS</b> |
|--------------|-----------------------------------------------------------|-----------------------|---------------------|---------------|----------------------------|-------------------------------|-----------------|
| <b>N (*)</b> | Amortización Leasing ( <b>Gasto</b> )                     | 5.000                 | 7.000               | <b>-2.000</b> | <b>- 500</b>               | Temporal ( <b>origen</b> )    | <b>106</b>      |
| <b>N+1</b>   | Amortización Leasing ( <b>Gasto</b> )                     | 5.000                 | 7.000               | <b>-2.000</b> | <b>- 500</b>               | Temporal ( <b>origen</b> )    | <b>106</b>      |
| <b>N+2</b>   | Amortización Leasing ( <b>Gasto</b> )                     | 5.000                 | 6.000               | <b>-1.000</b> | <b>- 250</b>               | Temporal ( <b>origen</b> )    | <b>106</b>      |
| <b>N+3</b>   | Amortización Leasing ( <b>Gasto</b> )<br><b>Reversión</b> | 5.000                 | 0                   | <b>+5.000</b> | <b>+1.250</b>              | Temporal ( <b>Reversión</b> ) | <b>106</b>      |
| <b>TOTAL</b> |                                                           | <b>20.000</b>         | <b>20.000</b>       | <b>0</b>      | <b>0</b>                   |                               |                 |

### ➤ **E-2 DIFERENCIAS ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL: deterioro de valor del crédito por operaciones comerciales (INSOLVENCIA DEL CLIENTE) DT deducible (A)**

| <b>AÑOS</b>   | <b>Conceptos</b>                                        | <b>GASTO CONTABLE</b> | <b>GASTO FISCAL</b> | <b>AJUSTE</b>   | <b>AJUSTE X 0,25 (x TG)</b> | <b>TIPO de ajuste</b>         | <b>Art. LIS</b> |
|---------------|---------------------------------------------------------|-----------------------|---------------------|-----------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------|
| <b>N</b>      | Deterioro de valor ( <b>Gasto</b> )                     | 10.000                | 0                   | <b>+ 10.000</b> | <b>+ 2.500</b>              | Temporal ( <b>origen</b> )    | <b>13.1</b>     |
| <b>N+1(*)</b> | Deterioro de valor ( <b>Gasto</b> )<br><b>Reversión</b> | 0                     | 10.000              | <b>- 10.000</b> | <b>-2.500</b>               | Temporal ( <b>Reversión</b> ) | <b>13.1</b>     |
| <b>TOTAL</b>  |                                                         | <b>10.000</b>         | <b>10.000</b>       | <b>0</b>        | <b>0</b>                    |                               |                 |

# IMPUTACIÓN TEMPORAL : ESPECIALIDADES FISCALES II



## 2. PRINCIPIOS ESPECÍFICOS DE IMPUTACIÓN (Art. 11 L)

### ➤ OPERACIONES A PLAZOS O CON PRECIO APLAZADO (art. 11.4 L)

→ Ventas y ejecuciones de obra en las que el período entre la entrega y el vencimiento del último plazo sea > 1 año

⌞ CRITERIO DE CAJA: Imputación proporcional a los cobros, salvo opción por el devengo

- En el momento del endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se imputará la renta pendiente
- Los importes percibidos con anterioridad a entrega → carácter de anticipos
- No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio establecido en este apartado, hasta que esta se realice

### ➤ REVERSIÓN DE GASTOS NO Deducibles (art. 11.5 L)

⌞ No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles

### ➤ REVERSIÓN DE UN DETERIORO o corrección de valor (art. 11.6 L)

→ La recuperación del valor de un elemento patrimonial que haya sido objeto de una CORRECCIÓN DE VALOR, se imputará en el período impositivo en que se produzca la reversión en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada [ajuste + hasta el importe del deterioro dotado previo]

### ➤ PERDIDAS POR TRANSMISIÓN DE ELEMENTOS PATRIMONIALES (art. 11.6 L)

→ Adquiridos nuevamente por el transmitente o por una vinculada  
⌞ Recuperación de valor por el adquirente [ajuste + hasta el importe de la pérdida]  
(Es una norma de cautela)

### ➤ ELIMINACIÓN DE PROVISIONES (art. 11.7 L)

→ Cuando se eliminen provisiones, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible

### ➤ UNIT-LINKED (art. 11.8 L)

→ Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo

## EJEMPLO de Operaciones a Plazo Art. 11.4 LIS

- **OPERACIONES A PLAZOS** → Ventas y ejecuciones de obra en las que el período entre la entrega y el vencimiento del último plazo sea > 1 año  
**O CON PRECIO APLAZADO**

**CRITERIO DE CAJA** : Imputación proporcional a los cobros, salvo opción por el devengo

### **Ejemplo. Operaciones a plazos**

- La Empresa A vende en el año N por 100.000 € una máquina, cuyo valor contable es de 90.000 € (beneficio: 10.000 €).
- **COBROS**:
  1. En el año N: se cobra el 50% del importe de la venta (50.000 €)
  2. En el año N+1: se cobra el 25% del importe de la venta (25.000 €)
  3. En el año N+2: se cobra el 25% del importe de la venta (25.000 €).

**Solución:**

**Art. 11.4 LIS**

❖ **Resultado contable: Precio de Venta - Valor Contable: 100.000 - 90.000 = 10.000**

❖ **Resultado Fiscal: Aplica Criterio de caja Imputación proporcional a los cobros**

| AÑOS | INGRESO CONTABLE | INGRESO FISCAL | AJUSTE  |
|------|------------------|----------------|---------|
| N    | 10.000           | 5.000 (50%)    | - 5.000 |
| N+1  |                  | 2.500 (25%)    | + 2.500 |
| N+2  |                  | 2.500 (25%)    | + 2.500 |
| Suma | 10.000           | 10.000         | 0       |

## **EJEMPLO Deterioro de valor de Participaciones. Art. 11.5 LIS**

### **⚡ REVERSIÓN DE GASTOS NO Deducibles (art. 11.5 L)**

No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles

- ❖ La Sociedad J: Contablemente dota Deterioro de valor por valor de 1.000 y Fiscalmente no es deducible en el ejercicio N por el art. 13 LIS .
- ❖ En el N+1, revierte contablemente el deterioro (ya no hay deterioro contable) y se contabiliza el ingreso por reversión del deterioro.

### **EJERCICIO N:**

| Concepto                    | Contablemente | FISCALMENTE | AJUSTE  | Art. LIS |
|-----------------------------|---------------|-------------|---------|----------|
| Pérdida por D.V.<br>(GASTO) | 1.000 (*)     | 0 (***)     | + 1.000 | 13       |

### **EJERCICIO N+1:**

**Art. 11.5 LIS**

| Concepto                        | Contablemente | FISCALMENTE | AJUSTE  | Art. LIS |
|---------------------------------|---------------|-------------|---------|----------|
| Reversión del D.V.<br>(INGRESO) | 1.000 (*)     | 0 (***)     | - 1.000 | 11.5     |



**Imputación Temporal ingresos de quitas y esperas CONCURSALES art. 11.13 LIS**

| INGRESO QUITA CONCURSAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | IMPUTACIÓN TEMPORAL                                                                                                                                                                                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ El ingreso correspondiente al registro contable de <b>quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, Concursal,</b></li> <li>❖ <b>se imputará en la base imponible <u>del deudor</u></b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <b>a medida que proceda registrar</b> con posterioridad <b><u>gastos financieros</u></b> derivados de la misma deuda</li> <li>➤ y hasta el límite del citado ingreso.</li> </ul> |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ En el supuesto de que el importe del ingreso de la quita sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda,</li> <li>❖ la imputación de aquel en la base imponible se realizará <b><u>proporcionalmente a los gastos financieros</u></b> registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.</li> </ul> |                                                                                                                                                                                                                           |

| CONCURSO                           | Imputación temporal                                                                                          |
|------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>QUITA:</b><br><b>Ingresos +</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <b><u>proporcionalmente a los gastos financieros</u></b></li> </ul> |

## **EJEMPLO Quita Concursal. Art. 11.13 LIS**

- ❖ La Sociedad J: Contablemente dota un ingreso por valor de 100.000 consecuencia de una quita concursal. Quita del 50% de una deuda de 200.000 €. Se produce el 30/12/N
- ❖ El resto de la deuda se aplaza a 5 años al interés del 5% anual. Gastos financieros constantes en los 5 años del N+1 a N+5.
- ❖ Y se imputa el ingreso fiscalmente en los años N+1 a N+5.

**QUITA: Ingresos +**  
➤ **imputación**

- proporcionalmente a los gastos financieros
- **100.000 x 5.000/25.000 = 20.000 cada año**

**Art. 11.13 LIS**

| <b>AÑOS</b>  | <b>Conceptos</b>               | <b>CONTABLE</b> | <b>FISCAL</b>  | <b>AJUSTE</b>    |
|--------------|--------------------------------|-----------------|----------------|------------------|
| <b>N</b>     | <b>Ingreso quita concursal</b> | 100.000         | 0              | <b>- 100.000</b> |
| <b>N+1</b>   | <b>Ingreso quita concursal</b> | 0               | 20.000         | <b>+ 20.000</b>  |
| <b>N+2</b>   | <b>Ingreso quita concursal</b> | 0               | 20.000         | <b>+ 20.000</b>  |
| <b>N+3</b>   | <b>Ingreso quita concursal</b> | 0               | 20.000         | <b>+ 20.000</b>  |
| <b>N+4</b>   | <b>Ingreso quita concursal</b> | 0               | 20.000         | <b>+ 20.000</b>  |
| <b>N+5</b>   | <b>Ingreso quita concursal</b> | 0               | 20.000         | <b>+ 20.000</b>  |
| <b>TOTAL</b> |                                | <b>100.000</b>  | <b>100.000</b> | <b>0</b>         |

**CONVALIDACIÓN FISCAL DE CRITERIOS CONTABLES: [Coincide contabilidad y fiscalidad] (arts. 10.3, 120 y 131 LIS)**

**A ) SUBVENCIONES DE CAPITAL (Norma 18ª P.G.C.)**

- Las que **NO** sean **REINTEGRABLES** se imputarán al resultado del ejercicio en proporción a la depreciación experimentada por los activos financiados con ellas
  - ↳ En el caso de **ACTIVOS NO DEPRECIABLES** : la subvención se imputará al resultado del ejercicio en que se produzca su enajenación o baja en inventario

**B ) DIFERENCIAS DE CAMBIO (Norma 11ª P.G.C.)**

➤ **PARTIDAS MONETARIAS:** Tesorería, Valores de Renta Fija, Créditos (clientes, ...) y Débitos (proveedores, ...) :

- Al cierre del ejercicio : tipo cambio vigente ☒ Si ☐ diferencia de cambio : se cargará o abonará al resultado

↳ Las **DIFERENCIAS NEGATIVAS** se imputarán a resultados a la cuenta (668)

↳ Las **DIFERENCIAS POSITIVAS**, se llevarán a resultados a la cuenta (768)

➤ **PARTIDAS NO MONETARIAS:** Existencias, Valores de Renta Variable e Inmovilizado Material e Intangible, Invers. Inmb. :

- Tipo de cambio vigente en fecha en que se incorporen al patrimonio
- Las amortizaciones y deterioro de valor por depreciación se calcularán s/ importe Inicial
- Las lvers. Mobiliariarias que se valoren a valor razonable los ajustes van a las cuentas (663) y (763)

**C ) VALORES NEGOCIABLES (Norma 9ª P.G.C.)**

- En caso de **VENTA DE DERECHOS DE SUSCRIPCION** : el importe del coste de los derechos disminuirá el precio de adquisición de los valores (títulos cotizados)
- El importe de los **DIVIDENDOS DEVENGADOS** o de los **INTERESES EXPLICITOS** devengados y no vencidos en el momento de la compra, no formarán parte del precio de adquisición, por lo que se registrarán de forma independiente

**D ) PARTICIPACION EN BENEFICIOS  
DE LOS ADMINISTRADORES  
(art. 218TRLSCapital)**

|                |                                                                                                                                                                                                                   |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| DEDUCIBLE Si : | <ul style="list-style-type: none"><li>- Son <b>OBLIGATORIAS</b> por estatutos o acordadas</li><li>- Cobertura de las dotaciones legales y estatutarias a reservas</li><li>- Dividendo del 4% al capital</li></ul> |
|----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

# **AMORTIZACIONES**

- ✓ **Art. 12 LIS**
- ✓ **Arts. 3 a 7 NRIS**

**José Antonio Fernández Pérez**

## AMORTIZACIÓN EFECTIVA : METODOS DE AMORTIZACIÓN



### CONCLUSIÓN :

Si la amortización contable se determina por un método distinto a los establecidos fiscalmente :

⇒ en el ámbito fiscal deberá optarse por alguno de los métodos establecidos y practicar los correspondientes ajustes fiscales al resultado contable

### MÉTODOS DE AMORTIZACIÓN

- ***Método de amortización lineal según tablas***
- ***Métodos de amortización degresiva:***
  - ***Método del porcentaje constante***
  - ***Método de los números dígitos***
- ***Planes de amortización aprobados por la Administración***
- ***El sujeto pasivo justifique el importe de la amortización practicada***

## METODOS DE AMORTIZACIÓN : AMORTIZACIÓN LINEAL SEGÚN TABLAS

### DEPRECIACIÓN EFECTIVA



Cuando sea el resultado de aplicar al precio de adquisición o coste de producción del elemento patrimonial un coeficiente de amortización que se encuentre entre el máximo y el mínimo fijado en las *tablas oficialmente aprobadas* (Art. 4.1 R)

### PROCEDIMIENTO DE CÁLCULO



- a) Localizar en la tabla el elemento con su coeficiente máximo y período máximo
- b) Determinar el porcentaje a aplicar
- c) Aplicar el porcentaje al precio de adquisición o coste de producción

### CASOS ESPECIALES



*Elementos usados:* (Art. 4.3 R) el cálculo de la amortización podrá hacerse según :

- a) Aplicar al precio de adquisición hasta el doble del C. Máximo
  - b) Si se conoce el precio de adquisición *originario*: aplicar hasta el C. Máximo al mismo
  - c) Determinar pericialmente el precio de adquisición *originario* y aplicar b)
- ⚡ Los edificios menores de 10 años no se consideran bienes usados

*Elementos utilizados en más de un turno de trabajo:* (Art. 4.2 R)

⚡ se podrá ampliar el C. Máximo según la formula siguiente:

$$CM = Cm + [ (CM-Cm) \times \text{Horas trabajadas} / 8 ]$$

# METODOS DE AMORTIZACIÓN : AMORTIZACIÓN DEGRESIVA

## PORCENTAJE CONSTANTE Y NÚMEROS DÍGITOS

### CARACTERÍSTICAS



- Por este sistema se amortiza aceleradamente en los primeros años y se ralentiza en los últimos años de vida útil
- No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres

### MÉTODOS DE CÁLCULO

#### 1. *Método del coeficiente constante*

se seguirán los siguientes pasos :

- a) Elegir un coeficiente de amortización lineal entre el mínimo y el máximo
- b) Obtener el porcentaje constante ponderando el coeficiente anterior por los siguientes valores :

- ↗ 1,5 si el elemento tiene un período de amortización < 5 años
- ↗ 2 si tiene un período de amortización ≥ 5 y < 8 años
- ↗ 2,5 si tiene un período de amortización ≥ 8 años

En cualquier caso, el porcentaje constante no puede ser inferior al 11 %

- c) El porcentaje se aplicará a la *cantidad pendiente de amortizar* en cada período,
  - ↙ si bien en el último período de la vida útil, el bien podrá amortizarse por completo

#### 2. *Método de los números dígitos*

se seguirán los siguientes pasos :

- a) Optar por un período de amortización entre el mínimo y el máximo
- b) Asignar los dígitos a cada anualidad
- c) Sumar los dígitos
- d) Cuota resultante a cada dígito = [ base de amortización / suma de los dígitos ]

↙ También se contempla la posibilidad de que este método se aplique en sentido progresivo (art. 6 R)

**NOVEDADES EN AMORTIZACIONES. Desde 2015**

| AMORTIZACIONES (Art. 12 LIS)                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Novedades desde 2015                                                                            |                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <u>Nuevas Tablas</u>               | <div>❖ Se simplifican</div> <div>▪ Estableciendo en <u>una sola tabla</u>, en el artículo 12.1 LIS, el <b>coeficiente lineal máximo</b> y el <b>periodo máximo</b> de amortización de los elementos, <u>sin especificación de los distintos tipos de actividades de las empresas</u>.</div> |                                                                                                 |                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> Libertad IM de <u>Escaso Valor</u> | <div>❖ IM Nuevos: Valor unitario ≤ 300 €</div> <div>❖ Límite total anual: 25.000 € (inferior al año: la proporción)</div>                                                                                                                                                                   |                                                                                                 |                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible                      | ❖ V.U. Definida                                                                                                                                                                                                                                                                             | ❖ I.I. con V.U. <u>definida</u> :<br>✓ se amortizará atendiendo a la <u>duración</u> de la V.U. |                                                                                                   |
|                                                             | ❖ Vida Útil (V.U.):                                                                                                                                                                                                                                                                         | ❖ V.U. <u>No</u> Definida                                                                       | ❖ I.I. con V.U. <u>No definida y Fondo de Comercio</u> :<br>✓ 5% a partir de 2016 (antes 1% ó 2%) |
| ❖ Medidas Transitorias                                      | <div>❖ Algunas medidas transitorias</div> <div>❖ DT 13ª, DT 34ª y DT 37ª</div>                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                   |



## Art. 12.1 NLIS Desde 1/1/2015

### AMORTIZACIONES: Nuevas Tablas-2015 (1)

| <b>Tipo de elemento (1)</b>      | <b>Coeficiente lineal máximo</b> | <b>Periodo de años máximo</b> |
|----------------------------------|----------------------------------|-------------------------------|
|                                  | <b>%</b>                         | <b>años</b>                   |
| <b>Obra civil</b>                |                                  |                               |
| Obra civil general               | 2                                | 100                           |
| Pavimentos                       | 6                                | 34                            |
| Infraestructuras y obras mineras | 7                                | 30                            |
| <b>Centrales</b>                 |                                  |                               |
| Centrales hidráulicas            | 2                                | 100                           |
| Centrales Nucleares              | 3                                | 60                            |
| Centrales de carbón              | 4                                | 50                            |
| Centrales renovables             | 7                                | 30                            |
| Otras Centrales                  | 5                                | 40                            |

## Art. 12.1 NLIS Desde 1/1/2015

### AMORTIZACIONES: Nuevas Tablas-2015 (2)

| Tipo de elemento (2)                                             | Coeficiente lineal máximo | Periodo de años máximo |
|------------------------------------------------------------------|---------------------------|------------------------|
|                                                                  | %                         | años                   |
| <b>Edificios</b>                                                 |                           |                        |
| 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>Instalaciones</b>                                             |                           |                        |
| Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía     | 5                         | 40                     |
| Cables                                                           | 7                         | 30                     |
| Resto Instalaciones                                              | 10                        | 20                     |
| Maquinaria                                                       | 12                        | 18                     |
| Equipos médicos y asimilados                                     | 15                        | 14                     |

## **Art. 12.1 NLIS Desde 1/1/2015**

### **AMORTIZACIONES: Nuevas Tablas-2015 (3)**

| <b>Tipo de elemento (3)</b>                | <b>Coeficiente lineal máximo</b> | <b>Periodo de años máximo</b> |
|--------------------------------------------|----------------------------------|-------------------------------|
|                                            | <b>%</b>                         | <b>años</b>                   |
| <b>Elementos de Transporte</b>             |                                  |                               |
| Locomotoras, vagones y equipos de tracción | 8                                | 25                            |
| Buques, aeronaves                          | 10                               | 20                            |
| Elementos de transporte interno            | 10                               | 20                            |
| Elementos de transporte externo            | 16                               | 14                            |
| Autocamiones                               | 20                               | 10                            |
| <b>Mobiliario y enseres</b>                |                                  |                               |
| Mobiliario                                 | 10                               | 20                            |
| Lencería                                   | 25                               | 8                             |
| Cristalería                                | 50                               | 4                             |
| Útiles y herramientas                      | 25                               | 8                             |
| Moldes, matrices y modelos                 | 33                               | 6                             |
| Otros enseres                              | 15                               | 14                            |

## Art. 12.1 NLIS Desde 1/1/2015

### AMORTIZACIONES: Nuevas Tablas-2015 (4)

| Tipo de elemento (4)                                                       | Coeficiente lineal máximo | Periodo de años máximo |
|----------------------------------------------------------------------------|---------------------------|------------------------|
|                                                                            | %                         | años                   |
| Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas                  |                           |                        |
| Equipos electrónicos                                                       | 20                        | 10                     |
| Equipos para procesos de información                                       | 25                        | 8                      |
| Sistemas y programas informáticos                                          | 33                        | 6                      |
| Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales | 33                        | 6                      |
| Otros elementos                                                            | 10                        | 20                     |

❖ Reglamentariamente: se podrán modificar los coeficientes y períodos previstos en la LIS o establecer coeficientes y períodos adicionales.

## ERD COMPARATIVA: 2014/ 2015/Desde 2016. Arts. 101 a 106 LIS

| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                                   | 2014                                                                                     | 2015 / Desde 2016                                                                                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Ámbito de Aplicación</b>                                 | ❖ INCN e.a. < 10.000.000 €                                                               |                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad de Amortización</b>                             | ❖ IM e Inv. Inmb. <u>Nuevos y A.:</u> ▲ Plantilla x 120.000€                             |                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad A. Escaso Valor</b>                             | ❖ ≤601,01 € (limite: 12.020,24)                                                          | ❖ ≤300 € (limite: 25.000) (Caso General)                                                                                |
| <input type="checkbox"/> <b>Aceleración Amortización</b>                             | ❖ IM, Inv. Inmb e II, <u>Afectos</u> : % Max. Tablas x 2 (1,5 II)                        |                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <b>Aceleración Amortización</b><br>❖ <b>Por Reinversión</b> | ❖ IM, Inv. Inmb. Afecto<br>❖ % Max. Tablas x 3                                           | ❖ <b>Desaparece</b>                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>Deterioro de Créditos</b>                                | ❖ <b>Dotación Global: 1% s/ deudores a 31/12</b>                                         |                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <b>Leasing</b>                                              | ❖ <b>Amortización Recuperación Coste del Bien:</b><br>▪ <b>Límite: % Max. Tablas x 3</b> |                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <b>Tipos Impositivos</b>                                    | ❖ <b>25%/30%</b><br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 28%: resto                              | ❖ <b>25%/28%</b><br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 28%: resto<br><input type="checkbox"/> <b>2016 yss:25%(toda la BI)</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>Deducción Inver. Bº</b>                                  | ❖ 10% ó 5% de Bº invertido                                                               | ❖ <b>Desaparece</b>                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>Rª Nivelación (reducción BI)</b>                         | ❖ <b>No existe</b>                                                                       | R = 10% s/ BI+; R ≤ 1.000.000 €                                                                                         |

## ERD Desde 2015. Arts. 101 a 106 LIS

|                                                              |                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>CONCEPTOS</b>                    | <b>Desde 2015</b>                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> <b>Ámbito de Aplicación</b>         | ❖ INCN e.a. < 10.000.000 €                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad de Amortización</b>     | ❖ IM e Inversiones Inmobiliarias <u>Nuevos y Afectos</u><br>▪ ▲ Plantilla x 120.000€                                                                                                 |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad A. Escaso Valor</b>     | ❖ ≤300 € (limite: 25.000€) (Caso General)                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Aceleración Amortización</b>     | ❖ IM, Inv. Inmobiliarias <u>Nuevos y Afectos</u><br>❖ e I. Intangible <u>Afectos</u><br>▪ IM e Inv. Inmobiliarias: % Max. Tablas x 2<br>▪ I. Intangible: [(x 1,5) = 5% x 1,5 = 7,5%] |
| <input type="checkbox"/> <b>Deterioro de Créditos</b>        | ❖ Dotación Global: 1% s/ deudores a 31/12                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Leasing</b>                      | ❖ Amortización Recuperación Coste del Bien:<br>▪ Límite: % Max. Tablas x 3                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> <b>Tipos Impositivos</b>            | <input type="checkbox"/> 2016 y ss: 25% (toda la BI)<br>▪ [durante 2015: 25% BI hasta 300.000 / 28% resto de BI]                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>Rª Nivelación (reducción BI)</b> | ❖ R = 10% s/ BI+; R ≤ 1.000.000 €                                                                                                                                                    |

## Opción: Libertad de Amortización. Resolución TEAC 14/2/2019

- **Resolución TEAC en unificación de criterio de 14/2/2019 (RG 1524/2017): la libertad de amortización es una opción y sólo puede ejercitarse en el plazo reglamentario de presentación de la declaración.**
- **Cómo se debe interpretar el artículo 119.3 LGT (Es una “OPCIÓN” y No “un derecho”).**

Con fecha 14 de febrero de 2019, el TEAC ha resuelto, estimándolo, un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio (RG 1524/2017) interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria contra resolución del TEAR de Cantabria de 22/7/2016 (R.G. 39/00498/2015).

### **En síntesis, lo que había sucedido es lo siguiente:**

- El sujeto pasivo no aplicó en su declaración del impuesto el régimen de libertad de amortización. En el curso del procedimiento de comprobación, y concretamente en la fase de trámite de alegaciones y propuesta de liquidación, el sujeto pasivo, solicitó la realización de un ajuste extracontable negativo por el importe del exceso de la amortización fiscal sobre la contable, con la finalidad de que el aumento de la base imponible puesto de manifiesto por la Administración, fuera parcialmente absorbido por el remanente de Libertad de Amortización no aplicada.
  - **El TEAR** llega a la conclusión que el ajuste por libertad de amortización no es una "opción" de las que han de ejercitarse necesariamente en la declaración y que se consideran no modificables por aplicación del artículo 119.3, sino que se trata del ejercicio de un derecho, que el sujeto pasivo puede ejercitar dentro del plazo de prescripción o caducidad, pudiendo ejercitarlo en la regularización que en su caso se produzca en el seno de un procedimiento de comprobación.
- **El Departamento de Inspección Financiera y Tributaria disconforme con dicha resolución interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.**

### **El TEAC ha estimado dicho recurso y, en consecuencia, ha sentado el siguiente criterio:**

- ❖ ***“La libertad de amortización es una opción y sólo puede ejercitarse en el plazo reglamentario de presentación de la declaración. De forma que, si un sujeto pasivo decide en la declaración de un ejercicio no acoger a “la libertad de amortización” determinados bienes y/o derechos, posteriormente ya no podrá mudar esa opción respecto de ese ejercicio. Pero ello no le impedirá poder disfrutar del beneficio en los ejercicios siguientes, aunque la libertad de amortización alcance a los mismos bienes y/o derechos.”***

## EJEMPLO 1 - Amortización

### **Amortización según tablas Art. 12.a) LIS y 4 RIS**

Determinar el cuadro de amortización de un elemento de inmovilizado material (*por ejemplo un camión*) que se amortiza mediante el sistema de **amortización lineal según tablas**, teniendo en cuenta los siguientes **datos**:

1. Que su valor de adquisición es de 150.000 euros
2. Adquirido el 1/5/N
3. y que las tablas oficiales nos proporcionan los siguientes datos:
  - **Coeficiente Máximo (CM): 20%**
  - **Período Máximo (PM): 10 años.**

#### **Solución:**

##### **A. Caso general:**

- a) El **coeficiente máximo (CM)** es el **20%** → “regla del 100” [ $100/20 = 5$  años]
- b) Período Máximo (PM) es **10 años** → “regla del 100” [ $100/10 = 10\%$ ]
  - 1) Intervalos en %: [**20%** hasta **10%**]
  - 2) Intervalos en años: [**5 años** hasta **10 años**]
- a) **Máximo de amortización**: **20%** s/ 150.000 = 30.000 € si es año completo; el año N son 8 meses →  $8/12 \times 30.000 = 20.000$  €.
- **No** se puede amortizar después del fin de la vida útil que, en este caso, son 10 años (PM)
- b) **mínimo, utilizando PM**: **10%** s/ 150.000 = 15.000 € si es año completo; el año N son 8 meses →  $8/12 \times 15.000 = 10.000$  €. **Ver cuadros páginas siguientes:** →



## **EJEMPLO 1 – Solución-A-1 CASO GENERAL**

### **Amortización según tablas (CM: 20%) Art. 12.a) LIS y 4 RIS**

| <b>Fechas</b>                       | <b>AÑO</b> | <b>Base de Amortización</b> | <b>COEFICIENTE</b> | <b>AMORTIZACION ANUAL</b> | <b>AMORTIZACION ACUMULADA</b> |
|-------------------------------------|------------|-----------------------------|--------------------|---------------------------|-------------------------------|
| <b>Desde 1/5/N<br/>(8 meses)</b>    | <b>N</b>   | <b>150.000,00</b>           | <b>20% x 8/12</b>  | <b>20.000,00</b>          | <b>20.000,00</b>              |
| <b>año completo</b>                 | <b>N+1</b> | <b>150.000,00</b>           | <b>20%</b>         | <b>30.000,00</b>          | <b>50.000,00</b>              |
| <b>año completo</b>                 | <b>N+2</b> | <b>150.000,00</b>           | <b>20%</b>         | <b>30.000,00</b>          | <b>80.000,00</b>              |
| <b>año completo</b>                 | <b>N+3</b> | <b>150.000,00</b>           | <b>20%</b>         | <b>30.000,00</b>          | <b>110.000,00</b>             |
| <b>año completo</b>                 | <b>N+4</b> | <b>150.000,00</b>           | <b>20%</b>         | <b>30.000,00</b>          | <b>140.000,00</b>             |
| <b>hasta 30/4/N+5<br/>(4 meses)</b> | <b>N+5</b> | <b>150.000,00</b>           | <b>20% x 4/12</b>  | <b>10.000,00</b>          | <b>150.000,00</b>             |

## **EJEMPLO 1 – Solución-A-2 CASO GENERAL**

**Amortización según tablas (PM → cm: 10%) Art. 12.a) LIS y 4 RIS**

| Fechas                       | AÑO  | Base de Amortización | COEFICIENTE | AMORTIZACION ANUAL | AMORTIZACION ACUMULADA |
|------------------------------|------|----------------------|-------------|--------------------|------------------------|
| Desde 1/5/N<br>(8 meses)     | N    | 150.000,00           | 10% x 8/12  | 10.000,00          | 10.000,00              |
| año completo                 | N+1  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 25.000,00              |
| año completo                 | N+2  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 40.000,00              |
| año completo                 | N+3  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 55.000,00              |
| año completo                 | N+4  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 70.000,00              |
| año completo                 | N+5  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 85.000,00              |
| año completo                 | N+6  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 100.000,00             |
| año completo                 | N+7  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 115.000,00             |
| año completo                 | N+8  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 130.000,00             |
| año completo                 | N+9  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 145.000,00             |
| hasta 30/4/N+10<br>(4 meses) | N+10 | 150.000,00           | 10% x 4/12  | 5.000,00           | 150.000,00             |

# **EJEMPLO 1 – Solución-B-1 Caso ERD y caso de Usados**

## **Amortización según tablas (CM: 40%) Art. 103 LIS y 4.3 RIS**

### **Solución:**

#### **B. Caso de ERD: (art. 103 LIS)**

- ❖ Se multiplica por 2 el coeficiente máximo:  **$2 \times 20\% = 40\%$**
- a) El **coeficiente máximo (CM)** es el **40%** → “regla del 100” [ $100/40 = 2,5$  años]
- b) Período Máximo (PM) es **10 años** → “regla del 100” [ $100/10 = 10\%$ ]
- 1) Intervalos en %: [**40%** hasta **10%**]
- 2) Intervalos en años: [**2,5 años** hasta **10 años**]
- a) **Máximo de amortización**: **40%** s/ 150.000 = 60.000 € si es año completo; el año N son 8 meses →  $8/12 \times 60.000 = 40.000$  €.
- **No** se puede amortizar después del fin de la vida útil que, en este caso, son 10 años (PM)
- b) **mínimo, utilizando PM**: 10% s/ 150.000 = 15.000 € si es año completo; el año N son 8 meses →  $8/12 \times 15.000 = 10.000$  €. **Ver cuadros páginas siguientes:** →

#### **ERD:**

- ❖ **Para bienes Nuevos y Afectos**
- ✓ Sí se puede aplicar al precio de adquisición hasta el doble del C. Máximo.
- Art. 103 LIS

#### **Bienes adquiridos USADOS:**

- ✓ Sí se puede aplicar al precio de adquisición hasta el doble del C. Máximo.
- Art. 4.3 RIS

## **EJEMPLO 1 – Solución-B-1 Caso ERD y caso de Usados**

### **Amortización según tablas (CM: 40%) Art. 103 LIS y 4.3 RIS**

| Fechas                   | AÑO | Base de Amortización | COEFICIENTE | AMORTIZACION ANUAL | AMORTIZACION ACUMULADA |
|--------------------------|-----|----------------------|-------------|--------------------|------------------------|
| Desde 1/5/N<br>(8 meses) | N   | 150.000,00           | 40% x 8/12  | 40.000,00          | 40.000,00              |
| año completo             | N+1 | 150.000,00           | 40%         | 60.000,00          | 100.000,00             |
| Último año               | N+2 | 150.000,00           | 40%         | 50.000,00          | 150.000.00             |

#### **ERD:**

- ❖ Para bienes Nuevos y Afectos
- ✓ Sí se puede aplicar al precio de adquisición hasta el doble del C. Máximo.
- Art. 103 LIS

#### **Bienes adquiridos USADOS:**

- ✓ Sí se puede aplicar al precio de adquisición hasta el doble del C. Máximo.
- Art. 4.3 RIS

## **EJEMPLO 1 – Solución-B-2    Caso ERD y caso de Usados**

**Amortización según tablas (PM → cm: 10%) Art. 12.a) LIS y 4 RIS**

| Fechas                       | AÑO  | Base de Amortización | COEFICIENTE | AMORTIZACION ANUAL | AMORTIZACION ACUMULADA |
|------------------------------|------|----------------------|-------------|--------------------|------------------------|
| Desde 1/5/N<br>(8 meses)     | N    | 150.000,00           | 10% x 8/12  | 10.000,00          | 10.000,00              |
| año completo                 | N+1  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 25.000,00              |
| año completo                 | N+2  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 40.000,00              |
| año completo                 | N+3  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 55.000,00              |
| año completo                 | N+4  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 70.000,00              |
| año completo                 | N+5  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 85.000,00              |
| año completo                 | N+6  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 100.000,00             |
| año completo                 | N+7  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 115.000,00             |
| año completo                 | N+8  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 130.000,00             |
| año completo                 | N+9  | 150.000,00           | 10%         | 15.000,00          | 145.000,00             |
| hasta 30/4/N+10<br>(4 meses) | N+10 | 150.000,00           | 10% x 4/12  | 5.000,00           | 150.000,00             |

**Caso de ERD y caso de Bienes adquiridos Usados:**

✓ Sí se puede aplicar hasta el período máximo (coeficiente mínimo).

## EJEMPLO 2 - Amortización

### Amortización según porcentaje constante Art. 12.b) LIS y 5 RIS

Determinar el cuadro de amortización de un elemento de inmovilizado material (*por ejemplo un camión*) que se amortiza mediante el sistema del **porcentaje constante** teniendo en cuenta los siguientes **datos**:

1. Que su valor de adquisición es de 150.000 euros
2. Adquirido el 1/5/N
3. y que las tablas oficiales nos proporcionan los siguientes datos:
  - **Coeficiente Máximo (CM): 20%**
  - **Período Máximo (PM): 10 años.**

| Período de amortización | Valor de ponderación |
|-------------------------|----------------------|
| < 5 años                | 1,5                  |
| ≥ 5 años y < 8 años     | 2                    |
| ≥ 8 años                | 2,5                  |

#### Solución:

##### A. Caso general:

- ❖ Partimos de la base de que el coeficiente a ponderar es el **máximo**, es decir, el **20%**<sup>1</sup>.
- ❖ Como el período correspondiente a ese coeficiente es **100/20<sup>1</sup> = 5 años** el valor de ponderación es de 2 y, por tanto, el porcentaje constante a aplicar es:  
✓ **20%<sup>1</sup> X 2 = 40%.**

##### B. Caso de ERD: (art. 103 LIS)

**ERD: Para bienes Nuevos y Afectos Art. 103 LIS**

- ❖ El coeficiente a ponderar **máximo**, es **2 X 20% = 40%**<sup>2</sup>.
- ❖ Como el período correspondiente a ese coeficiente es **100/40<sup>2</sup> = 2,5 años** el valor de ponderación es de 1,5 y, por tanto, el porcentaje constante a aplicar es: **40%<sup>2</sup> X 1,5 = 60%.**

❑ Aplicando el método del coeficiente constante **VER cuadros páginas siguientes:**

## A. EJEMPLO 2 – Solución-A CASO GENERAL

Amortización según porcentaje constante: Art. 12.b) LIS y 5 RIS

| Fechas                   | AÑO | VALOR PENDIENTE A<br>COMIENZO AÑO | COEFICIENTE | AMORTIZACION<br>ANUAL | AMORTIZACION<br>ACUMULADA |
|--------------------------|-----|-----------------------------------|-------------|-----------------------|---------------------------|
| 1/5/N hasta<br>1/5/N+1   | 1   | 150.000,00                        | 40%         | 60.000,00             | 60.000,00                 |
| 1/5/N+1 hasta<br>1/5/N+2 | 2   | 90.000,00                         | 40%         | 36.000,00             | 96.000,00                 |
| 1/5/N+2 hasta<br>1/5/N+3 | 3   | 54.000,00                         | 40%         | 21.600,00             | 117.600,00                |
| 1/5/N+3 hasta<br>1/5/N+4 | 4   | 32.400,00                         | 40%         | 12.960,00             | 130,560,00                |
| 1/5/N+4 hasta<br>1/5/N+5 | 5   | 19.440,00                         | -           | 19.440,00*            | 150.000,00                |

\* Según el Art. 5 RIS: llegada la vida útil del elemento hay que amortizar lo que queda pendiente

Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres

## B. EJEMPLO 2 – Solución-B CASO ERD

### Amortización según porcentaje constante: Art. 12.b) LIS y 5 RIS

| Fechas                   | AÑO | VALOR PENDIENTE A<br>COMIENZO AÑO | COEFICIENTE | AMORTIZACION<br>ANUAL | AMORTIZACION<br>ACUMULADA |
|--------------------------|-----|-----------------------------------|-------------|-----------------------|---------------------------|
| 1/5/N hasta<br>1/5/N+1   | 1   | 150.000,00                        | 60%         | 90.000,00             | 90.000,00                 |
| 1/5/N+1 hasta<br>1/5/N+2 | 2   | 60.000,00                         | 60%         | 36.000,00             | 126.000,00                |
| 1/5/N+2 hasta<br>1/5/N+3 | 3   | 24.000,00                         | 60%         | 24.000,00*            | 150.000,00                |

\* Según el Art. 5 RIS: llegada la vida útil del elemento hay que amortizar lo que queda pendiente

ERD: Para bienes Nuevos y Afectos Art. 103 LIS

Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres

#### Bienes adquiridos USADOS:

- ✓ Se puede aplicar el método de % constante, pero aplicando las reglas generales (solución- A), como si el bien no fuera usado.
- No se puede aplicar el caso de ERD, no tienen un mayor porcentaje de amortización.
- Art. 5.3 RIS



## EJEMPLO 3 - Amortización

### **Amortización según números dígitos Art. 12.c) LIS y 6 RIS**

Determinar el cuadro de amortización de un elemento de inmovilizado material (*por ejemplo un camión*) que se amortiza mediante el sistema del **números dígitos** teniendo en cuenta los siguientes **datos**:

1. Que su valor de adquisición es de 150.000 euros
2. Adquirido el 1/5/N
3. y que las tablas oficiales nos proporcionan los siguientes datos:
  - **Coeficiente Máximo (CM): 20%**
  - **Período Máximo (PM): 10 años.**

#### **Solución:**

##### **A. Caso general:**

- ❖ Partimos de la base de que el coeficiente a ponderar es el **máximo**, es decir, el **20%**<sup>1</sup>.
- ❖ Como el período correspondiente a ese coeficiente es de  **$100/20^1 = 5$  años**
- ❖ **Sumatorio de dígitos:  $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$ . Cuota por dígito =  $150.000 / 15 = 10.000$  €**

##### **B. Caso de ERD: (art. 103 LIS)**

**ERD: Para bienes Nuevos y Afectos Art. 103 LIS**

- ❖ Partimos de la base de que el coeficiente a ponderar es el **máximo**, es  **$2 \times 20\% = 40\%$** <sup>2</sup>.
- ❖ Como el período correspondiente a ese coeficiente es de  **$100/40^2 = 2,5$  años  $\rightarrow$  3 años (redondeo)**
- ❖ **Sumatorio de dígitos:  $1 + 2 + 3 = 6$ . Cuota por dígito =  $150.000 / 6 = 25.000$  €**
- **El que resulta interesante es el de n° dígitos decreciente.**
- **Pero, también se puede aplicar n° dígitos creciente**
- ❑ **Aplicando el método n° dígitos VER los cuadros de las páginas siguientes:**

## **EJEMPLO 3 – Solución-1-A CASO GENERAL**

**Amortización según números dígitos Decreciente Art. 12.c) LIS y 6 RIS**

| <b>Fechas</b>                | <b>AÑO</b> | <b>Cuota por dígito x</b> | <b>Coeficiente</b> | <b>AMORTIZACION ANUAL</b> | <b>AMORTIZACION ACUMULADA</b> |
|------------------------------|------------|---------------------------|--------------------|---------------------------|-------------------------------|
| <b>1/5/N hasta 1/5/N+1</b>   | <b>1</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>5</b>           | <b>50.000,00</b>          | <b>50.000,00</b>              |
| <b>1/5/N+1 hasta 1/5/N+2</b> | <b>2</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>4</b>           | <b>40.000,00</b>          | <b>90.000,00</b>              |
| <b>1/5/N+2 hasta 1/5/N+3</b> | <b>3</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>3</b>           | <b>30.000,00</b>          | <b>120.000,00</b>             |
| <b>1/5/N+3 hasta 1/5/N+4</b> | <b>4</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>2</b>           | <b>20.000,00</b>          | <b>140.000,00</b>             |
| <b>1/5/N+4 hasta 1/5/N+5</b> | <b>5</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>1</b>           | <b>10.000,00</b>          | <b>150.000,00</b>             |

**Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres**

## **EJEMPLO 3 – Solución-1-B CASO ERD**

**Amortización según números dígitos Decreciente Art. 12.c) LIS y 6 RIS**

| Fechas                | AÑO | Cuota por dígito x | Coeficiente | AMORTIZACION ANUAL | AMORTIZACION ACUMULADA |
|-----------------------|-----|--------------------|-------------|--------------------|------------------------|
| 1/5/N hasta 1/5/N+1   | 1   | 25.000 x           | 3           | 75.000,00          | 75.000,00              |
| 1/5/N+1 hasta 1/5/N+2 | 2   | 25.000 x           | 2           | 50.000,00          | 125.000,00             |
| 1/5/N+2 hasta 1/5/N+3 | 3   | 25.000 x           | 1           | 25.000,00          | 150.000,00             |

**ERD: Para bienes Nuevos y Afectos Art. 103 LIS**

**Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres**

### **Bienes adquiridos USADOS:**

- ✓ Se puede aplicar el método de nº dígitos, pero aplicando las **reglas generales** (solución- A), como si el bien no fuera usado.
- **No se puede aplicar el caso de ERD, no tienen un mayor porcentaje de amortización.**
- **Art. 6.3 RIS**

## **EJEMPLO 3 – Solución-2-A CASO GENERAL**

**Amortización según números dígitos Creciente Art. 12.c) LIS y 6 RIS**

| <b>Fechas</b>                    | <b>AÑO</b> | <b>Cuota por dígito x</b> | <b>Coeficiente</b> | <b>AMORTIZACION ANUAL</b> | <b>AMORTIZACION ACUMULADA</b> |
|----------------------------------|------------|---------------------------|--------------------|---------------------------|-------------------------------|
| <b>1/5/N hasta<br/>1/5/N+1</b>   | <b>1</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>1</b>           | <b>10.000,00</b>          | <b>10.000,00</b>              |
| <b>1/5/N+1 hasta<br/>1/5/N+2</b> | <b>2</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>2</b>           | <b>20.000,00</b>          | <b>30.000,00</b>              |
| <b>1/5/N+2 hasta<br/>1/5/N+3</b> | <b>3</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>3</b>           | <b>30.000,00</b>          | <b>60.000,00</b>              |
| <b>1/5/N+3 hasta<br/>1/5/N+4</b> | <b>4</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>4</b>           | <b>40.000,00</b>          | <b>100.000,00</b>             |
| <b>1/5/N+4 hasta<br/>1/5/N+5</b> | <b>5</b>   | <b>10.000 x</b>           | <b>5</b>           | <b>50.000,00</b>          | <b>150.000,00</b>             |

**Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres**

## **EJEMPLO 3 – Solución-2-B CASO ERD**

**Amortización según números dígitos Creciente Art. 12.c) LIS y 6 RIS**

| Fechas                | AÑO | Cuota por dígito x | Coeficiente | AMORTIZACION ANUAL | AMORTIZACION ACUMULADA |
|-----------------------|-----|--------------------|-------------|--------------------|------------------------|
| 1/5/N hasta 1/5/N+1   | 1   | 25.000 x           | 1           | 25.000,00          | 25.000,00              |
| 1/5/N+1 hasta 1/5/N+2 | 2   | 25.000 x           | 2           | 50.000,00          | 75.000,00              |
| 1/5/N+2 hasta 1/5/N+3 | 3   | 25.000 x           | 3           | 75.000,00          | 150.000,00             |

**ERD: Para bienes Nuevos y Afectos Art. 103 LIS**

**Este método: No se puede aplicar a edificios, mobiliario y enseres**

### **Bienes adquiridos USADOS:**

- ✓ Se puede aplicar el método de n° dígitos, pero aplicando las reglas generales (solución- A), como si el bien no fuera usado.
- **No se puede aplicar el caso de ERD, no tienen un mayor porcentaje de amortización.**
- **Art. 6.3 RIS**

# **I. Intangible**

**Amortizaciones/Deterioro de Valor**

**Desde 2016**

## Modificación art. 39.4 C de C por Ley 22/2015 Desde 1/1/2016\*

### Contablemente: Modificaciones en Amortizaciones y Deterioros de Valor.

- ❑ **Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE de 21/7/15)**
- Se produce la modificación del tratamiento contable del inmovilizado intangible, así como el específico al fondo de comercio, para los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2016.
- conlleva la amortización de los mismos en función de su vida útil (sino puede estimarse se toma 10 años).
- **Modificación en el artículo 39.4 del Código de Comercio :**
  - ❖ **"4. *Los inmovilizados intangibles son activos de vida útil definida.***
    - *Cuando la vida útil de estos activos no pueda estimarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de diez años, salvo que otra disposición legal o reglamentaria establezca un plazo diferente.*
    - ***El fondo de comercio*** únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vida útil del fondo de comercio es de **diez años**.
    - ***En la Memoria*** de las cuentas anuales ***se deberá informar*** sobre el plazo y el método de amortización de los inmovilizado intangibles".
- **CONSECUENCIA DE LO ANTERIOR SE MODIFICAN LOS ARTS. 12 Y 13 LIS**

# Modificación arts. 12 y 13 LIS por Ley 22/2015 Desde 1/1/2016\*

## **Fiscalmente: Modificaciones en Amortizaciones y Deterioros de Valor.**

- ❑ **Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 21/7/15):**
- **A raíz de la modificación del art. 39.4 del C. de Comercio SE MODIFICAN LOS ARTS. 12 Y 13 LIS.** Se modifica el art. 12.2 LIS y se deroga el art. 13.3 LIS, para adaptarse a esa nueva regulación.
- ❖ La **amortización de los mismos** se realizará en función de la vida útil.
- ❖ **y no cabe corrección de valor** (no procede deterioro de valor)
- ❑ **DETERIORO DE VALOR DE I. INTANGIBLE: No procede**
- ❑ **AMORTIZACIÓN I. Intangible:**
  - 1. I. Intangible con vida definida:**
    - se amortizará **en función de la vida definida**
  - 1. En caso de que la vida útil del inmovilizado intangible no pueda estimarse de manera fiable y**
  - 2. para el fondo de comercio:**
    - la amortización deducible presentará como **límite anual fiscal máximo la veinteava parte de su importe (5%).**



# Modificación art. 39.4 C de C por Ley 22/2015 Desde 1/1/2016\*

## MODIFICACIONES en Amortizaciones y Deterioros de Valor. RESUMEN

| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                                                                                                                                  | ❖ CONTABLE-2016<br>✓ Art. 39.4 C de C                                                                              | ❖ FISCAL-2016<br>✓ Arts. 12 y 13 LIS                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ➤ <b>AMORTIZACIONES</b> <span style="float: right;">art.12.2 LIS</span>                                                                                                             |                                                                                                                    |                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. Definida                                                                                                                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ Duración de la vida definida</li> </ul>         | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ Duración de la vida definida</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. No definida                                                                                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ 10% (a partir de 2016)</li> </ul>               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ 5% (a partir de 2016)</li> </ul>        |
| <input type="checkbox"/> Fondo de Comercio                                                                                                                                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ 10% (a partir de 2016)</li> </ul>               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sí amortizable</li> <li>▪ 5% (a partir de 2016)</li> </ul>        |
| ➤ <u>Desde 2016: Se exige en todos los casos que la amortización esté contabilizada para ser fiscalmente deducible, tal como exige el art. 11.3 LIS (se deroga el art.13.3 LIS)</u> |                                                                                                                    |                                                                                                            |
| ➤ <b>DETERIORO DE VALOR</b> <span style="float: right;">art.13.2 LIS</span>                                                                                                         |                                                                                                                    |                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. Definida<br><br><input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. No definida<br><br><input type="checkbox"/> Fondo de Comercio     | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Sí</u> es posible</li> <li>• [así lo aclara el RD 602/2016]</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ No es posible</li> </ul>                                          |

## Amortizaciones del Inmovilizado Intangible. Desde 2016

### Amortizaciones Inmovilizado Intangible (I.I.)

#### Vida útil (V.U.):

|                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>❖ <b>V.U. Definida</b></p>           | <p>➤ se amortizará atendiendo a la <u>duración</u> de la <u>V.U.</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Investigación (200) activado</u>: amortización en <b>V.U.</b> (<u>límite</u> de 5 años)</li> <li>✓ <u>Desarrollo (201) activado</u>: amortización en <b>V.U.</b> (<u>límite</u> de 5 años, salvo prueba en contrario)</li> <li>✓ <u>Derechos de Traspaso (205)</u>: amortización en <b>V.U.</b></li> <li>✓ <u>Concesiones Administrativas (202)</u>: amortización en <b>V.U.</b></li> <li>✓ <u>Aplicaciones Informáticas (206) con V.U.</u>: amortización en <b>V.U.</b></li> <li>✓ <u>Propiedad Industrial (203) con V.U.</u>: amortización en <b>V.U.</b></li> </ul> |
| <p>❖ <b>V.U. <u>No</u> Definida</b></p> | <p>➤ <b>5% a partir de 2016 (antes 1% ó 2%)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Fondo de Comercio (204)</u>: <b>5%</b></li> <li>✓ <u>Aplicaciones Informáticas (206) sin V.U.</u>: <b>5%</b></li> <li>✓ <u>Propiedad Industrial (203) sin V.U.</u>: <b>5%</b></li> <li>✓ <u>Demás I.I. sin V.U. definida</u>: <b>5%</b></li> </ul> <p>➤ <b><u>Caso de ERD</u>: 7,5% a partir de 2016 (antes 1,5% ó 3%)</b></p>                                                                                                                                                                                                                                                              |

# Arts. 12 y 103 y DT 34ª NLIS

## COMPARATIVA I.I. [caso general/ERD] 2014/ 2015/Desde 2016

| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                                                                                                                           | 2012 a 2014              | 2015                     | Desde 2016               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> Caso General (art. 12 LIS y DT 34ª LIS para 2015)                                                                                                   |                          |                          |                          |
| ➤ II vida definida                                                                                                                                                           | Durante vida             | Durante vida             | Durante vida             |
| ➤ II vida no definida                                                                                                                                                        | 2%                       | 2%                       | 5%                       |
| ➤ Fondo de Comercio                                                                                                                                                          | 1%                       | 1%                       | 5%                       |
| <input type="checkbox"/> Caso de <u>ERD</u> : (art. 103 LIS) cumpliendo requisitos:<br><input type="checkbox"/> Aceleración Amortización<br>❖ <u>I. Intangible Afectos</u> : |                          |                          |                          |
| ➤ II vida definida                                                                                                                                                           | $10\% \times 1,5 = 15\%$ | vida útil                | vida útil                |
| ➤ II vida no definida                                                                                                                                                        | $2\% \times 1,5 = 3\%$   | $2\% \times 1,5 = 3\%$   | $5\% \times 1,5 = 7,5\%$ |
| ➤ Fondo de Comercio                                                                                                                                                          | $1\% \times 1,5 = 1,5\%$ | $1\% \times 1,5 = 1,5\%$ | $5\% \times 1,5 = 7,5\%$ |

# Arts. 12 y 103 LIS

## COMPARATIVA I.I. [caso general/ERD] Desde 2016

|                                                                                                                                                                                                 |                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>CONCEPTOS</b>                                                                                                                                                       | <b>Desde 2016</b>      |
| <input type="checkbox"/> <b>Caso General (art. 12 LIS y DT 34ª LIS para 2015)</b>                                                                                                               |                        |
| ➤ <b>II vida definida</b>                                                                                                                                                                       | <b>Durante vida</b>    |
| ➤ <b>II vida no definida</b>                                                                                                                                                                    | <b>5%</b>              |
| ➤ <b>Fondo de Comercio</b>                                                                                                                                                                      | <b>5%</b>              |
| <input type="checkbox"/> <b>Caso de <u>ERD</u>: (art. 103 LIS) cumpliendo requisitos:</b><br><input type="checkbox"/> <b>Aceleración Amortización</b><br>❖ <b><u>I. Intangible Afectos:</u></b> |                        |
| ➤ <b>II vida definida</b>                                                                                                                                                                       | <b>vida útil</b>       |
| ➤ <b>II vida no definida</b>                                                                                                                                                                    | <b>5% x 1,5 = 7,5%</b> |
| ➤ <b>Fondo de Comercio</b>                                                                                                                                                                      | <b>5% x 1,5 = 7,5%</b> |

## **EJEMPLO-1- Amortización Fondo de Comercio (caso general) Art. 12 NLIS**

**Fondo de Comercio  
adquirido en 2010  
por 30.000 € (Oneroso)**

### **Caso General**

| <b>AÑO</b>  | <b>A. CONTABLE</b> | <b>A.FISCAL</b> | <b>AJUSTE</b> |
|-------------|--------------------|-----------------|---------------|
| <b>2010</b> | -                  | 1.500 5%        | -1.500        |
| <b>2011</b> | -                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2012</b> | -                  | 300 1%          | -300          |
| <b>2013</b> | -                  | 300             | -300          |
| <b>2014</b> | -                  | 300             | -300          |
| <b>2015</b> | -                  | 300             | -300          |
| <b>2016</b> | 3.000 10%          | 1.500 5%        | +1.500        |
| <b>2017</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2018</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2019</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2020</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2021</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2022</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2023</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2024</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2025</b> | 3.000              | 1.500           | +1.500        |
| <b>2026</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2027</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2028</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2029</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2030</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2031</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2032</b> | 0                  | 1.500           | -1.500        |
| <b>2033</b> | 0                  | 300             | -300          |
| <b>Suma</b> | <b>30.000</b>      | <b>30.000</b>   | <b>0</b>      |

## **EJEMPLO-2- Amortización Fondo de Comercio (caso ERD) Art. 103 NLIS**

**Fondo de Comercio  
adquirido en 2010  
por 30.000 € (Oneroso)  
Afecto a la actividad**

**Caso  
ERD**

| <b>AÑO</b>  | <b>A. CONTABLE</b> | <b>A.FISCAL</b> | <b>AJUSTE</b> |
|-------------|--------------------|-----------------|---------------|
| <b>2010</b> | -                  | 2.250 7,5%      | -2.250        |
| <b>2011</b> | -                  | 2.250           | -2.250        |
| <b>2012</b> | -                  | 450 1,5%        | -450          |
| <b>2013</b> | -                  | 450             | -450          |
| <b>2014</b> | -                  | 450             | -450          |
| <b>2015</b> | -                  | 450             | -450          |
| <b>2016</b> | 3.000 10%          | 2.250 7,5%      | +750          |
| <b>2017</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2018</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2019</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2020</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2021</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2022</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2023</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2024</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2025</b> | 3.000              | 2.250           | +750          |
| <b>2026</b> | 0                  | 1.200           | -1.200        |
| <b>2027</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2028</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2029</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2030</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2031</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2032</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>2033</b> | 0                  | 0               | 0             |
| <b>Suma</b> | <b>30.000</b>      | <b>30.000</b>   | <b>0</b>      |

# **Medidas Transitorias en Amortizaciones Desde 2015**

# DT 13ª NLIS Desde 1/1/2015

## Amortizaciones de Bienes Adquiridos antes de 2015

| AMORTIZACIONES (DT 13ª LIS)                                                                                                                               | Novedades desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><input type="checkbox"/> <b>Elementos <u>Adquiridos antes de 2015</u></b></p> <p>➤ <b><u>VNF</u></b>: Valor Neto Fiscal</p> <p>❖ <b>DT13ª NLIS</b></p> | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b><u>% distintos</u></b>: <u>Aplicar</u> nuevos % s/ VNF a 1/1/2015 hasta final Vida Útil.</li><li>▪ Estén aplicando <u>métodos distinto al lineal</u> y resulte <b><u>plazo distinto</u></b>: Podrán <u>optar</u> por aplicar <u>método lineal</u> s/ VNF a 1/1/2015 hasta final Nueva Vida Útil.</li><li>▪ <b>Adquiridos <u>Nuevos en 2003 y 2004</u></b>: nuevos % x 1,1</li><li>▪ <b>Cambios en %, contabilización</b>: “<u>cambio de estimación contable</u>” (NRV 22ªPGC, 21ªPYMES: de forma prospectiva –no retroactiva-)</li><li>▪ Los que se acogieron a la <u>libertad de amortización y estén pendientes</u>: <u>Pueden</u> aplicar las condiciones establecidas en <b>RD Ley 6/2010 y RD Ley 13/2010</b>.</li></ul> |



## **EJEMPLO-1(a) Elementos Adquiridos antes de 2015      DT13ª LIS**

- ❖ La sociedad Antigua SA había adquirido **en el ejercicio 2013** un Inmovilizado material por valor de **100.000 €**, activos amortizables según tablas **CM= 30%**
- ❖ Las nuevas tablas de amortización **a partir de 2015** establecen **CM= 25%**.
- **Caso de “Útiles y herramientas” (CM de antiguas tablas: 30%, CM de nuevas: 25%)**

### **Solución:**

**Elementos Adquiridos antes de 2015 cuando cambien los porcentajes (%) de las tablas procede aplicar DT13ª NLIS:**

- % distintos: Aplicar nuevos % s/ VNF (Valor Neto Fiscal) a 1/1/2015 hasta final Vida Útil
- Estén aplicando métodos distinto al lineal y resulte plazo distinto: Podrán optar por aplicar método lineal s/ VNF a 1/1/2015 hasta final Nueva Vida Útil.
- **AMORTIZACIÓN 2013 y 2014: 30% s/ 100.000 = 30.000 cada año**
- **VNF a 1/1/2015 = 100.000 – 60.000 = 40.000**
- **A partir de 2015: CM= 25% máximo en 4 años (ya pasaron 2 años, QUEDAN 2 AÑOS)**
- **VNF = 40.000**
- **Amortización 40.000 / 2 = 20.000 cada año 2015 y 2016**

## **EJEMPLO-1(b) Elementos Adquiridos antes de 2015**

**DT13ª LIS**

valor de 100.000 €, activos amortizables según tablas **2013: CM= 30%**

Las nuevas tablas de amortización a partir de **2015** establecen: **CM= 25%**

### **Solución:**

- **Amortización 2013 y 2014: 30% s/ 100.000 = 30.000 cada año**
- **VNF a 1/1/2015 = 100.000 – 60.000 = 40.000**
- **A partir de 2015: CM= 25% máximo en 4 años (ya pasaron 2 años, QUEDAN 2 AÑOS)**
- **VNF = 40.000**
- **Amortización 40.000 / 2 = 20.000 cada año 2015 y 2016**

| <b>AÑOS</b> | <b>CONCEPTOS</b>            | <b>CONTABLE</b> | <b>FISCAL</b> | <b>AJUSTE</b> |
|-------------|-----------------------------|-----------------|---------------|---------------|
| 2013        | Amortización                | 30.000          | 30.000        | 0             |
| 2014        | Amortización                | 30.000          | 30.000        | 0             |
| 1/1/15      | Amortización Acumulada (AA) | 60.000          | 60.000        |               |
| 1/1/15      | Valor Neto (VA - AA)        | 40.000          | 40.000        |               |
| 2015        | Amortización                | 20.000          | 20.000        | 0             |
| 2016        | Amortización                | 20.000          | 20.000        | 0             |
| suma        | TOTAL                       | 100.000         | 100.000       | 0             |

# DT 37ª NLIS Desde 1/1/2015

## Deducción por Reversiones posteriores de amortizaciones

| AMORTIZACIONES                                                                                                                | <u>Deducción</u> por Reversiones posteriores desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Limitación amortizaciones 70% en 2013 y 2014<br>➤ Art. 7 Ley 16/2012<br>➤ Deducción a partir de 2015 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>No ERD: Limitación 70% máximo</u> tablas durante 2013 y 2014.</li> <li>❖ <u>Ese importe no deducido (30%):</u> Se deducirá en el futuro, a partir de 2015, de forma <u>lineal</u> durante <u>un plazo de 10 años</u> u opcionalmente durante la <u>vida útil del elemento patrimonial</u>.</li> <li>❖ Debido a que los tipos impositivos bajan (2 puntos en 2015 y 5 puntos a partir de 2016), se permite compensar a estas sociedades con una <u>deducción en la cuota del 2% en 2015 y del 5% a partir de 2016 sobre</u> las cantidades que se deduzcan, a partir de 2015, <u>en la base imponible como amortizaciones</u> no deducidas en el 2013 y 2014 (por la limitación del art 7 Ley 16/2012).</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> Actualización de Balances en 2013<br>➤ Art. 9 Ley 16/2012<br>➤ Deducción a partir de 2015            | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se actualizaron Activos, que tributaron al 5%.</li> <li>▪ En el futuro se permite amortizar los activos revalorizados.</li> <li>▪ Debido a que los tipos impositivos bajan (2 puntos en 2015 y 5 puntos a partir de 2016), se permite compensar a estas sociedades con una <u>deducción en la cuota del 2% en 2015 y del 5% a partir de 2016 sobre</u> las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo <u>derivadas de la amortización correspondiente al incremento</u> neto de valor <u>resultante de aquella actualización</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                |
| <input type="checkbox"/> Aplicación de estas deducciones                                                                      | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones <u>(las últimas)</u></li> <li>2. Las no deducidas por insuficiencia de CI <u>podrán en períodos siguientes</u></li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

## **EJEMPLO-2(a) Limitación amortizaciones 70% en 2013 y 2014** **DT 37ª NLIS**

La sociedad Grande SA (no es ERD) durante el ejercicio 2013 y 2014 posee **Inmovilizado material por valor de 1.000.000 €**, activos amortizables según tablas: CM= 10%. Adquirido dicho I. Material el 1/1/2013  
Obligada a aplicar el Art. 7 Ley 16/2012

### **Solución:**

- ❖ Limitación amortizaciones 70% en 2013 y 2014 por Art. 7 Ley 16/2012
- ❖ Deducción a partir de 2015 por DT 37ª LIS

No ERD: Limitación 70% máximo tablas durante 2013 y 2014.

Ese importe no deducido (30%): Se deducirá en el futuro, a partir de 2015, de forma lineal durante un plazo de 10 años u opcionalmente durante la vida útil del elemento patrimonial.  
Debido a que los tipos impositivos bajan (2 puntos en 2015 y 5 puntos a partir de 2016), se permite compensar a estas sociedades con una deducción en la cuota del 2% en 2015 y del 5% a partir de 2016 sobre las cantidades que se deduzcan, a partir de 2015, en la base imponible como amortizaciones no deducidas en el 2013 y 2014 (por la limitación del art 7 Ley 16/2012).

- AMORTIZACIÓN contable 2013 y 2014:  $10\% \text{ s/ } 1.000.000 = 100.000$  cada año
- **AMORTIZACIÓN fiscal 2013 y 2014 (art. 7 Ley 16/2012): 70% s/ [10% s/ 1.000.000] = 70.000 cada año**
- **A partir de 2015:  $60.000/8 = 7.500$  (restan 8 años de vida útil)**
- Deducción en la cuota a partir de 2015: 2% en 2015 y del 5% a partir de 2016 [2% s/  $7.500 = 150$  € en 2015, 5% s/  $7.500 = 375$  € a partir de 2016]

## **EJEMPLO-2(b) Limitación amortizaciones 70% en 2013 y 2014** **DT 37ª NLIS**

- AMORTIZACIÓN contable 2013 y 2014: 10% s/ 1.000.000 = 100.000 cada año
- AMORTIZACIÓN fiscal 2013 y 2014 (art. 7 Ley 16/2012): 70% s/ [10% s/ 1.000.000] = 70.000 cada año
- A partir de 2015: 60.000/8 = 7.500 (restan 8 años de vida útil)
- Deducción en la cuota a partir de 2015: 2% en 2015 y del 5% a partir de 2016 [2% s/ 7.500 = 150 € en 2015, 5% s/ 7.500 = 375 € a partir de 2016]

| AÑOS | CONCEPTOS    | CONTABLE  | FISCAL    | AJUSTE   | Deducción en cuota |
|------|--------------|-----------|-----------|----------|--------------------|
| 2013 | Amortización | 100.000   | 70.000    | + 30.000 |                    |
| 2014 | Amortización | 100.000   | 70.000    | + 30.000 |                    |
|      | SUMA         | 200.000   | 140.000   | 60.000   |                    |
| 2015 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 150 (2% s/ 7.500)  |
| 2016 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2017 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2018 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2019 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2020 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2021 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| 2022 | Amortización | 100.000   | 107.500   | - 7.500  | 375 (5% s/ 7.500)  |
| suma | TOTAL        | 1.000.000 | 1.000.000 | 0        |                    |

# Arts. 12 y 13 NLIS Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES en Amortizaciones. RESUMEN

| 1. AMORTIZACIONES (Art. 12 LIS) Novedades desde 2015                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Nuevas Tablas                                              | ❖ Se simplifican                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                              |
| <input type="checkbox"/> Libertad para IM de Escaso Valor                           | ❖ IM Nuevos: Valor unitario $\leq 300$ € (Límite anual: 25.000 €)                                                                                                                                                                                                                                                     |                                              |
| 2. INMOVILIZADO INTANGIBLE (12.2 y 13.3 LIS) Novedades 2015/2016                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                              |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. Definida                           | ❖ Inmovilizado Intangible con vida útil <u>definida</u> se amortizará atendiendo a la <u>duración</u> de la misma.                                                                                                                                                                                                    |                                              |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. No definida<br>❖ Fondo de Comercio | ❖ Inmovilizado Intangible con vida útil <u>no definida</u><br>❖ Y el <u>Fondo de Comercio</u><br>➤ Será deducible el Precio de Adquisición<br>➤ Límite anual máximo: 5% (a partir de 2016)                                                                                                                            |                                              |
|                                                                                     | ➤ En 2015: deducible aunque no esté contabilizado.<br>➤ Desde <u>2016</u> : se exige <u>contabilización</u> para que sea deducible.<br>❖ <i>En 2016 se deroga el art. 13.3 LIS</i>                                                                                                                                    |                                              |
|                                                                                     | <table border="1"> <tr> <td>                     ■ Límite anual máximo:<br/>                     ■ Para <u>2015</u> </td><td>                     ■ II con Vida indefinida: 2%<br/>                     ■ Fondo de Comercio: 1%<br/>                     ➤ DT 34ª NLIS (año 2015)                 </td></tr> </table> | ■ Límite anual máximo:<br>■ Para <u>2015</u> |
| ■ Límite anual máximo:<br>■ Para <u>2015</u>                                        | ■ II con Vida indefinida: 2%<br>■ Fondo de Comercio: 1%<br>➤ DT 34ª NLIS (año 2015)                                                                                                                                                                                                                                   |                                              |

2015

**AMORTIZACIONES**

**DESAPARECEN LAS**

**MEDIDAS TEMPORALES**

**Del 2015**

- ❖ **La DT 34ª Nueva LIS establece especialidades para el 2015**
- ❖ **El Art. 2 Ley 16/2013: Modificó el TRLIS para 2014 y 2015, ya estableció varias de las medidas para el 2015.**

# DT 34ª NLIS: Medidas sólo para 2015

## **RESUMEN** Nueva LIS: Especialidades sólo para 2015

❖ **DESAPARECEN ESTAS MEDIDAS DESDE 2016:**

| CONCEPTOS:                                                                                                        | Con efectos para |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Libertad de amortización pendiente:<br><u>Límites (40% ó 20% s/ BI previa; de 2009 a 2010 ó 2011 a 31/3/2012)</u> | 2014 y 2015      |
| FC Financiero pendientes:<br><u>Límites (1%)</u>                                                                  | 2014 y 2015      |
| FC:<br><u>Límites (1%)</u>                                                                                        | 2014 y 2015      |
| II con vida indefinida:<br><u>Límites (2%)</u>                                                                    | 2014 y 2015      |



# **Arrendamiento Financiero o Leasing**

- ✓ **Art. 106 LIS**
- ✓ **Art. 10.3 LIS**

## **CONTRATOS DE LEASING: TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL**

- Son contratos de ARRENDAMIENTO, mediante los cuales el arrendador cede al arrendatario a cambio de unas cuotas el derecho a utilizar un activo durante un período de tiempo determinado.
- Dichos contratos de arrendamientos se pueden calificar según el PGC en tres Tipos:
  - ↳ I) Arrendamiento Operativo
  - ↳ II) Arrendamiento Financiero o Leasing
  - ↳ III) Venta con Arrendamiento posterior o Lease-back

### **Vamos a analizar para el arrendatario**

- **TRATAMIENTO CONTABLE:** (NRV 8 PGC y NRV 7 PGC DE PYMES)
- **TRATAMIENTO FISCAL:**
  - 1) **CONTRATOS DE LEASING:** Art. 106 LIS ⇒ D. A. 3ª Ley 10/2014
  - 2) **OTROS CONTRATOS DE A. F. CON OPCIÓN DE COMPRA** Art. 10.3 LIS
  - 3) **Si No dice nada la fiscalidad lo que diga la contabilidad (Arts. 10.3, 120 y 131 LIS)**
- **AJUSTE:** Cuando no Coincide Contabilidad y Fiscalidad.

## I) ARRENDAMIENTO OPERATIVO

- ❖ Contrato mediante el cual el arrendador acuerda con el arrendatario el derecho a usar un activo durante un período de tiempo a cambio de una serie de cuotas o pagos
- ❖ Cuando no sea un arrendamiento financiero.  
Porque no cumple los requisitos que se exigen para ser arrendamiento financiero

➤ **TRATAMIENTO CONTABLE:**                      no sea un arrendamiento financiero

Se contabiliza    como Arrendamiento:  
(NRV 8.2 PGC y NRV 7.2 PGC DE PYMES)

----- xx -----  
(cuota pagada) Arrendamientos (621)    a/    Tesorería  
----- xx -----

**TERRENOS:** Se considera Arrendamiento Operativo (porque su vida económica es indefinida)  
**Salvo que** se espere que el arrendatario adquiera la propiedad al final del período de arrendamiento, en cuyo caso sería arrendamiento financiero (NRV 8.4 PGC y NRV 7.4 PGC DE PYMES)

➤ **TRATAMIENTO FISCAL:** No dice nada la fiscalidad lo que diga la contabilidad  
(Arts. 10.3, 120 y 131 LIS)

➤ **AJUSTE:** COINCIDE CONTABILIDAD CON FISCALIDAD (NO HAY AJUSTES)

## II) ARRENDAMIENTO FINANCIERO O LEASING (1)

### ➤ **TRATAMIENTO CONTABLE:** Se contabiliza como Inversión: (NRV 8.1 PGC y NRV 7.1 PGC DE PYMES)

- Cuando de las condiciones del contrato se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo.
- Cuando existe una opción de compra (O.C.) se presume cuando no existen dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción.
- También se presumirá en otros casos, aunque no exista opción de compra, salvo prueba en contrario:
  - de las condiciones del contrato se deduzca que se va ejercitar la O.C. ,
  - el plazo del arrendamiento coincida con la mayor parte de la vida económica del activo,
  - el valor actual de los pagos suponga la práctica totalidad del valor razonable,
  - su utilidad quede restringida al arrendatario,
  - la posibilidad de prorrogar con unos pagos sustancialmente inferiores a los de mercado, ...

#### ↙ *Al inicio del contrato :*

|                               |                         |                                             |
|-------------------------------|-------------------------|---------------------------------------------|
|                               | XX                      |                                             |
| (Menor: *Valor Razonable      | I.M. ó I.I. (21) ó (20) | a                                           |
| ó *Valor Actual de los Pagos) |                         | Acreedores por Arrendamiento Financiero (1) |
|                               |                         | (*Valor Actual de los Pagos)                |
|                               | XX                      |                                             |

#### ↙ *Devengo de Intereses:*

|                           |    |                                             |
|---------------------------|----|---------------------------------------------|
|                           | XX |                                             |
| Intereses de Deudas (662) | a  | Acreedores por Arrendamiento Financiero (2) |

#### ↙ *Por el pago de cuotas :*

|                                         |    |           |
|-----------------------------------------|----|-----------|
|                                         | XX |           |
| Acreedores por Arrendamiento Financiero | a  | Tesorería |
| [parte de (1) + (2)]                    |    |           |
|                                         | XX |           |

#### ↙ *Por la amortización :*

|                              |    |                                |
|------------------------------|----|--------------------------------|
|                              | XX |                                |
| Amort. del Inm. M. ó I. (68) | a  | Amort. Acum. Inm. M. ó I. (28) |
|                              | XX |                                |

## II) ARRENDAMIENTO FINANCIERO O LEASING (2)

### ➤ TRATAMIENTO FISCAL:

**LIS distingue 2 GRUPOS de contratos de arrendamiento con opción de compra como INVERSION:**

1) **CONTRATOS DE LEASING :** Art. 106 LIS ⇒ D. A. 3ª Ley 10/2014

**OBLIGATORIO APLICARLO**



#### **CONDICIONES:**

Art. 106 LIS y  
D. A. 3ª Ley 10/2014  
Ley de Ordenación,  
Supervisión y  
Solvencia de  
Entidades de Crédito

- 1ª. El arrendador: entidad de crédito o un establecimiento financiero de crédito
- 2ª. Contratos cuyo Objeto exclusivo: cesión del uso de bienes muebles o inmuebles.
- 3ª. El arrendatario debe utilizar los bienes arrendados en el desarrollo exclusivo de su actividad empresarial o profesional (Afectación exclusiva a la actividad).
- 4ª. El contrato debe incluir una opción de compra a favor del usuario, a ejercitar a su término
- 5ª. Duración mínima : 2 años bienes muebles y 10 años bienes inmuebles.
- 6ª. La cuota debe distinguir la parte que corresponde a la recuperación del coste del bien cedido y la parte derivada de la carga financiera.
- 7ª. La parte de recuperación del coste debe ser constante o creciente durante el contrato.

### ➤ AJUSTE: **NO COINCIDE CONTABILIDAD CON FISCALIDAD (AJUSTES)**

2) **OTROS CONTRATOS DE A. F. CON OPCIÓN DE COMPRA** Art. 10.3 LIS

#### **NO SE CUMPLE ALGUNA DE LAS CONDICIONES ANTERIORES**

- La distinción del tratamiento de los Contratos de A. F. se explica porque : Se fijan distintas **REGLAS** para el cómputo de los **GASTOS DEDUCIBLES**



Así, tenemos:

- **CONTRATOS DE LEASING**
- **OTROS CONTRATOS CON OPCION DE COMPRA**
- **LEASE-BACK**

### ➤ AJUSTE: **COINCIDE CONTABILIDAD CON FISCALIDAD (NO HAY AJUSTES)**

## ❖ DESAPARECE ESTA MEDIDA DESDE 2016:

La recuperación del coste del bien No sea constante o creciente

**No exigir ese requisito: Desde 2009 hasta 2015 (ambos incluidos)**

| Legislación               | TRLIS / NLIS            | AÑOS          |
|---------------------------|-------------------------|---------------|
| DF 1ª Ley 11/09           | DT 30ª TRLIS            | 2009 a 2011   |
| Art. 1.Primer Ley 16/2013 | Modifica DT 30ª.1 TRLIS | 2012 a 2015   |
| Ley 27/2014 NLIS          | DT 34ª NLIS             | ratifica 2015 |

**No se exige para los períodos impositivos desde 2009 a 2015, ambos incluidos:**

➤ No exigir que el importe de las cuotas de arrendamiento correspondiente de la recuperación del coste del bien sea constante o creciente.

❖ Pero con el límite de que el importe anual de esas cuotas en dichos períodos no podrá exceder:

- del **50%** del coste del bien (bienes muebles),
- ó del **10%** del coste del bien (bienes inmuebles o establecimientos industriales).

❖ No exigir el requisito del artículo 115.4 del TRLIS (art. 106.4 NLIS):

- Que la recuperación del coste del bien sea constante o creciente
- Que pueda ser decreciente (amortizar más los primeros años).
- Con el límite anual: del 50% (muebles) ó 10% (inmuebles ó EI)

## II) ARRENDAMIENTO FINANCIERO O LEASING (3) ART 106 L

### ➤ TRATAMIENTO FISCAL:

**OBLIGATORIO APLICARLO**

Si se contabilizó como Inversión,

Y SÍ RESULTA APLICABLE EL ART. 106 LIS:

en los primeros ejercicios, suele ocurrir que :

**Ajuste (-) IS = Diferencia entre Amort. Contabilizada Y Amort. Fiscal**

i) Intereses de Deudas (662):

➤ Se acepta la deducción total de la Carga Financiera

ii) Amortización del Inmovilizado Material ó Intangible (68)

➤ En la deducibilidad de la Cuota de Rec. de Coste:

➤ La deducción sólo puede practicarse desde el momento en que el bien esté en condiciones de funcionamiento

➤ Tramo correspondiente a la Recuperación del Coste:

⚡ Será deducible lo pagado

⚡ hasta una cantidad que no supere el doble (triple, ERD) de la cuota de amortización lineal del elemento financiado con el contrato (incluso coeficiente máximo) (LÍMITE)

Excepción al principio general de contabilización del gasto (Art. 106.7 LIS)

⚡ Salvo que se trate de Bienes No Amortizables (p.e.: terrenos): No deducible

➤ AJUSTE: NO COINCIDE CONTABILIDAD CON FISCALIDAD (AJUSTES)

## II) ARRENDAMIENTO FINANCIERO O LEASING (4) ART 106 L

### RESUMEN:

**CUOTA LEASING**

**GASTO  
CONTABLE**

**TRATAMIENTO  
FISCAL**

**=**

**CARGA FINANCIERA**

**GASTO  
FINANCIERO**

**GASTO DEDUCIBLE**

**+**

**CUOTA  
RECUPERACION  
DE COSTE**

**GASTO  
DE  
AMORTIZACION**

**OBLIGATORIO APLICARLO**

**GASTO DEDUCIBLE =  
PAGOS ó (2 ó 3) x % AMORT.  
(salvo bs. no amortizables)**

**ESPECIALIDAD EN EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN (ERD) (Art. 106.6 L)**

**CUOTA** correspondiente a la **RECUPERACION** del **COSTE**: **↯ LIMITE:** TRIPLE del coeficiente de **AMORTIZACION** lineal según tablas



## II) ARRENDAMIENTO FINANCIERO O LEASING (5) ART 10.3 L

➤ **TRATAMIENTO FISCAL:** (Arts. 10.3, 120 y 131 L)

● **REGIMEN APLICABLE A :**

⌞ Contratos que no cumplan los requisitos mencionados en el art. 106 L

⌞ Otros contratos de arrendamiento con opción de compra no tipificados

● **NECESIDAD DE QUE NO EXISTAN DUDAS RAZONABLES DE QUE SE EJERCITARA LA OPCION DE COMPRA**

⇒

**Si :**

PRECIO OPCION COMPRA < VALOR CONTABLE DEL BIEN  
(según amortización máxima)

➤ **AJUSTE: COINCIDE CONTABILIDAD CON FISCALIDAD (NO HAY AJUSTES)**

### III) Venta con Arrendamiento Financiero posterior o Lease-back (Art. 10.3 L)

#### ➤ **TRATAMIENTO CONTABLE:** (NRV 8.3 PGC y NRV 7.3 PGC DE PYMES)

Se Trata de una venta de un Activo y posterior adquisición en Arrendamiento Financiero

● Se trata de la venta de un bien seguida de un posterior arrendamiento con opción de Compra **ES UN MÉTODO DE FINANCIACIÓN**

● No variará la calificación del activo. **No se reconocen Beneficios ni pérdidas.**

|                                   |                                                                                      |
|-----------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ↙ <i>Al inicio del contrato :</i> | Bancos a Acreedores por Arrendamiento Financiero (1)<br>(*Valor Actual de los Pagos) |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ↙ <i>Devengo de Intereses:</i>    | Intereses de Deudas (662) a Acreedores por Arrendamiento Financiero (2)              |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ↙ <i>Por el pago de cuotas :</i>  | Acreedores por Arrendamiento Financiero a Tesorería<br>[parte de (1) + (2)]          |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |
| ↙ <i>Por la amortización :</i>    | Amort. del Inm. M. ó I. (68) a Amort. Acum. Inm. M. ó I. (28)                        |
| ----- XX -----                    |                                                                                      |

# EJEMPLO 1-a. LEASING (No es ERD)

**OBLIGATORIO  
APLICARLO**

## CUADRO RECUPERACIÓN COSTE DEL BIEN:

| AÑOS | 1. CONTABLE  | 2. PAGOS     | 3. LÍMITE  | 4. GASTO FISCAL | 5. EXCESO NO DEDUCIDO | 6. EXCESO ACUMULADO NO DEDUCIDO | 7. AJUSTE FISCAL |
|------|--------------|--------------|------------|-----------------|-----------------------|---------------------------------|------------------|
| X0   | 44.350,00    | 192.576,00   | 88.700,00  | 88.700,00       | 103.876,00            | 103.876,00                      | -44.350,00       |
| X1   | 437.500,00   | 968.089,00   | 875.000,00 | 875.000,00      | 93.089,00             | 196.965,00                      | -437.500,00      |
| X2   | 437.500,00   | 1.132.666,00 | 875.000,00 | 875.000,00      | 257.666,00            | 454.631,00                      | -437.500,00      |
| X3   | 437.500,00   | 1.206.669,00 | 875.000,00 | 875.000,00      | 331.669,00            | 786.300,00                      | -437.500,00      |
| X4   | 437.500,00   | 0,00         | 875.000,00 | 786.300,00      | -786.300,00           | 0,00                            | -348.800,00      |
| X5   | 437.500,00   | 0,00         | 875.000,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X6   | 437.500,00   | 0,00         | 875.000,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X7   | 437.500,00   | 0,00         | 875.000,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X8   | 393.150,00   | 0,00         | 786.300,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 393.150,00       |
| SUMA | 3.500.000,00 | 3.500.000,00 |            | 3.500.000,00    |                       |                                 | 0,00             |

**Gasto Fiscal** deducible por recuperación coste del bien es la Cuantía menor entre:

1. PAGOS ó

2. LÍMITE = % Amortización contable x 2 (en ERD es el triple -por tres-)

## EJEMPLO 1-b. LEASING - (Sí es ERD)

### CUADRO RECUPERACIÓN COSTE DEL BIEN:

**OBLIGATORIO  
APLICARLO**

| AÑOS | 1. CONTABLE  | 2. PAGOS     | 3. LÍMITE    | 4. GASTO FISCAL | 5. EXCESO NO DEDUCIDO | 6. EXCESO ACUMULADO NO DEDUCIDO | 7. AJUSTE FISCAL |
|------|--------------|--------------|--------------|-----------------|-----------------------|---------------------------------|------------------|
| X0   | 44.350,00    | 192.576,00   | 133.050,00   | 133.050,00      | 59.526,00             | 59.526,00                       | -88.700,00       |
| X1   | 437.500,00   | 968.089,00   | 1.312.500,00 | 1.027.615,00    | -59.526,00            | 0,00                            | -590.115,00      |
| X2   | 437.500,00   | 1.132.666,00 | 1.312.500,00 | 1.132.666,00    | 0,00                  | 0,00                            | -695.166,00      |
| X3   | 437.500,00   | 1.206.669,00 | 1.312.500,00 | 1.206.669,00    | 0,00                  | 0,00                            | -769.169,00      |
| X4   | 437.500,00   | 0,00         | 1.312.500,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X5   | 437.500,00   | 0,00         | 1.312.500,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X6   | 437.500,00   | 0,00         | 1.312.500,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X7   | 437.500,00   | 0,00         | 1.312.500,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 437.500,00       |
| X8   | 393.150,00   | 0,00         | 1.179.450,00 | 0,00            | 0,00                  | 0,00                            | 393.150,00       |
| SUMA | 3.500.000,00 | 3.500.000,00 |              | 3.500.000,00    |                       |                                 | 0,00             |

**Gasto Fiscal deducible por recuperación coste del bien es la Cuantía menor entre:**

**1. PAGOS ó**

**2. LÍMITE = % Amortización contable x 3 (es ERD, entonces es el triple -por tres-)**

# Arrendamiento Financiero o Leasing. Cuestiones-1:

| CUESTIONES                                               | SOLUCIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Período de carencia</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Si el contrato de arrendamiento financiero <b>incluye un período de carencia</b> durante el cual <b>no</b> se satisface cuota alguna de la <u>recuperación del coste del bien</u>,</li> <li>➤ <b>únicamente</b> es deducible la carga financiera satisfecha.</li> <li>✓ <b>DGT, Consulta nº 1950/2001 de 2 Noviembre 2001.</b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <input type="checkbox"/> <b>Entrega inicial superior</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>Cantidades que se entregan al inicio o a la firma</b> del contrato de arrendamiento financiero a cuenta del total a financiar, tales cantidades anticipan una parte del total importe del coste del bien cuya financiación se realiza a través del contrato de arrendamiento financiero.</li> <li>➤ Para estos casos se señaló la necesidad de <b><u>distribuir el importe de dichas entregas iniciales</u></b>, en la medida en que supongan recuperación del coste del bien, <b><u>entre las cuotas a satisfacer</u></b>, de forma que no se incumpla el requisito del <u>carácter constante o creciente</u> del importe anual de la recuperación del coste, aclarando que en tales supuesto <u>dichas cantidades</u> no resultan fiscalmente deducibles en el momento de su entrega sino <u>posteriormente</u>.</li> <li>✓ <b>V2282-11 de 27/9/2011</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <u>Cuestión distinta</u> es que el propio contrato de arrendamiento financiero al establecer el calendario de pagos y el desglose de cuotas, prevea un sistema de financiación en el que, <u>desde el inicio</u>, el importe de la recuperación del coste del bien establecido en las cuotas y medido por períodos anuales <u>no resulte constante o creciente</u> a lo largo de todo el período contractual. <u>En este caso no se puede hablar de cantidades entregadas a cuenta</u>, sino del propio desglose de la financiación del bien recogido en las cuotas del contrato. Estos contratos <u>no podrían acceder al régimen fiscal especial</u>.</li> </ul> </li> </ul> |

# Arrendamiento Financiero o Leasing. Cuestiones-2:

| CUESTIONES                                             | SOLUCIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|--------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Bienes Usados</b>          | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>La parte de cuota de recuperación del coste del bien de los bienes adquiridos usados</u> en arrendamiento financiero fiscalmente deducible:           <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Sigue las reglas generales</u>. No se calcula teniendo en cuenta la amortización de los bienes usados regulada en el artículo 4.3 del RIS, los coeficientes de amortización lineal según tablas oficialmente aprobadas no se ven alterados, y por lo tanto se debe entender que para los bienes usados el coeficiente de amortización a aplicar será <u>el que figure en las tablas de amortización</u>,</li> <li>▪ <u>Sin que proceda multiplicar dicho coeficiente por 2.</u></li> </ul> </li> <li>✓ <b>DGT, Consulta nº 1677/2004 de 13 septiembre 2004.</b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Cancelación Anticipada</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>El plazo mínimo es: 2 años bienes muebles, 10 años inmuebles.</u></li> <li>▪ <u>El incumplimiento del plazo mínimo:</u> tiene como consecuencia que en la declaración del IS correspondiente al <u>periodo impositivo</u> en que se haya producido dicho <u>incumplimiento</u>, debe efectuarse la <u>regularización procedente</u>, por <b>todos los ejercicios</b> en que se hubiera aplicado el régimen especial, en relación con las cantidades deducidas en concepto de recuperación del coste del bien, <u>en lo que excedan de la amortización contabilizada</u> que corresponda a una depreciación efectiva conforme a lo previsto en el artículo 12 LIS.</li> <li>▪ <u>Transcurrido el plazo mínimo:</u> si se ejercitase anticipadamente la opción de compra, dicha cancelación anticipada <u>no tendrá efecto alguno</u> sobre los contratos financieros celebrados por la entidad, dado que no se habría incumplido ninguno de los requisitos sustanciales legalmente exigidos.</li> <li>✓ <b>V2282-11 de 27/9/2011</b></li> </ul> |

# **Deterioro de Valor**

✓ **Art. 13 LIS**

✓ **Arts. 8 y 9 NRIS**

**José Antonio Fernández Pérez**

# PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALOR : CUESTIONES GENERALES

- **CONCEPTO :** Es la expresión contable de alguna de las siguientes circunstancias:
  - correcciones de valor por pérdidas sufridas en algún elemento del Activo
  - La cobertura de eventuales insolvencias de deudores

- **CONTABLEMENTE:**

DETERIORO DE VALOR que tienen por objeto

un AJUSTE DE VALORACIÓN : ☒ llamadas "DETERIORO DE VALOR"

↙ Se recogen minorando las cuentas correspondientes del Activo, en el PGC están en cuentas de los subgrupo siguientes:

29 Inmovilizado: deterioro de valor de Inmovilizado y créditos e I. Financi. a LP  
39 Existencias : deterioro de valor de Existencias  
49 Acreedores y Deudores: deterioro de valor de créditos comerciales  
59 Cuentas Financieras : deterioro de valor de Invers. Financieras a CP

- **TRATAMIENTO FISCAL:**

- IS parte del Resultado Contable pero no asume totalmente la norma contable por deterioro de valor

↙ Encontrándonos : Límites o condiciones para la deducibilidad de algunas

↙ ó la imposibilidad de considerarlas deducibles para otras

*¿ Porqué ?* Se trata de EVITAR que la empresa pueda deducir gastos inciertos y desplazando el IS al futuro

- deterioro de valor para las que no se establece ninguna consideración por la LIS:

deterioro de valor de Existencias: aplicar art. 10.3 L



## Art. 13 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

### Deterioros de Valor. Contabilidad / Fiscalidad. RESUMEN

| DETERIORO DE VALOR                                                                                     |                                                            |                                                                         |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                                                     | ❖ CONTABLE                                                 | ❖ FISCAL (art. 13 LIS)                                                  |
| <input type="checkbox"/> INMOVILIZADO<br>❖ I. Material<br>❖ Invers. Inmobiliarias                      | ▪ <u>Sí</u> es posible                                     | ▪ <u>No</u> es deducible<br>▪ Art. 13.2.a) LIS                          |
| <input type="checkbox"/> I. Intangible<br>❖ V.U. Definida<br>❖ V.U. No definida<br>❖ Fondo de Comercio | ▪ <u>Sí</u> es posible<br>• [así lo aclara el RD 602/2016] | ▪ <u>No</u> es deducible<br>✓ Art. 13.2.a) LIS                          |
| <input type="checkbox"/> INVERSIONES FINANCIERAS<br>❖ Participaciones<br>❖ Obligaciones                | ▪ <u>Sí</u> es posible                                     | ▪ <u>No</u> es deducible<br>▪ Art. 13.2.b) y c) LIS<br>▪ Art. 15.k) LIS |
| <input type="checkbox"/> EXISTENCIAS                                                                   | ▪ <u>Sí</u> es posible                                     | ▪ <u>Igual</u> que contabilidad<br>✓ Art. 10.3 LIS                      |
| <input type="checkbox"/> CRÉDITOS                                                                      | ▪ <u>Sí</u> es posible                                     | ▪ <u>Sí</u> es posible<br>▪ Art. 13.1 LIS                               |

## DETERIOROS DE VALOR. Contabilidad / Fiscalidad

### ASIENTOS CONTABLES [PÉRDIDA POR DETERIORO y REVERSIÓN]

**100 (69) Pérdidas por deterioro  
del inmovilizado material**

**a Deterioro de valor  
(29) (39) (49) (59) 100**

-----

**Si posteriormente las circunstancias que motivaron la pérdida por  
deterioro dejan de existir se efectuaría la reversión (ingreso):**

**100 (29) (39) (49) (59) Deterioro de valor  
a Reversión del deterioro del  
inmovilizado material (79) 100**

|           |                 |                                                                    |               |
|-----------|-----------------|--------------------------------------------------------------------|---------------|
| <b>A)</b> | <b>Contable</b> | <b>FISCAL</b>                                                      | <b>ajuste</b> |
|           | ➤ Gasto (69)    | ❖ <u>Sí</u> deducible (art. 13.1 ó 10.3 LIS)                       | Ø             |
|           | ➤ Ingreso (79)  | ❖ <u>Sí</u> es [reversión de gastos sí deducibles] (art. 11.6 LIS) | Ø             |
| <b>ó</b>  |                 |                                                                    |               |
| <b>B)</b> | <b>Contable</b> | <b>FISCAL</b>                                                      | <b>ajuste</b> |
|           | ➤ Gasto (69)    | ❖ <u>No</u> deducible (art. 13.2 LIS)                              | +             |
|           | ➤ Ingreso (79)  | ❖ <u>No</u> es [reversión de gastos no deducibles] (art. 11.5 LIS) | -             |

# **Deterioro de Valor de CRÉDITOS**

# PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALOR DE LOS CRÉDITOS POR INSOLVENCIAS

## ● REGLA GENERAL :

(Art. 13.1 L)

Son deducibles cuando a la fecha de devengo concurra alguna de las siguientes circunstancias :

- ❖ Transcurso de 6 MESES desde el vencimiento de la obligación
- ❖ El Deudor Declarado en situación de CONCURSO
- ❖ El Deudor esté procesados por delito de ALZAMIENTO DE Bs.
- ❖ ∃ reclamación Judicial o litigio judicial o procedimiento Arbitral de cuya solución dependa su cobro

## ● EXCEPCIONES : NO serán deducibles :

- ★ Créditos adeudados ~~afianzados~~ por ENTES PUBLICOS  
salvo procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
- ★ Los adeudados por personas o entidades VINCULADAS  
salvo situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez
- ★ No deducibilidad de dotaciones basadas en ESTIMACIONES GLOBALES DEL RIESGO de insolvencias

|                         |                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Desaparecen con la NLIS | <del>71 Afianzados por entidades de crédito ó sociedades de garantía recíproca</del>                                                      | <u>Se eliminan por motivos técnicos:</u><br>porque en esos casos ya no procede contablemente dotar deterioro, <u>sólo procede</u> : "cuando existan dudas relativas al cobro ... la cantidad cuyo cobro se estime como improbable" (último párrafo de NRV 14ª.1 PGC y 16ª.1 PGC PYMES y art. 10.3 LIS) |
|                         | <del>71 Garantizados con derechos reales, reserva de dominio y derecho de retención (salvo pérdida o envilecimiento de la garantía)</del> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|                         | <del>71 Garantizados mediante SEGURO DE CREDITO O CAUCION</del>                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|                         | <del>71 Los que sean objeto de RENOVACION O PRORROGA EXPRESA</del>                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

## ● REGLAS ESPECIALES :

- EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION (ERD): Dotación global 1% de saldos deudores (104 L)
- ENTIDADES FINANCIERAS : Deducibles las cuantías mínimas que se derivan de la (Arts. 8 y 9 NRIS-) normativa del Banco de España, con ciertas limitaciones

## ASIENTOS QUE REFLEJAN

**la pérdida por deterioro y la posterior reversión:**

**100 (694, 697 ó 699) Pérdidas por deterioro**

**de Créditos LP/comerciales/CP                      a/ Deterioro de valor de créditos  
LP/Comerciales/CP (29, 49 ó 59)      100**

-----

**Si posteriormente las circunstancias que motivaron la pérdida por  
deterioro dejan de existir se efectuaría la reversión:**

**100 (29, 49) Deterioro de valor de créditos**

**LP/Comerciales/CP (29, 49 ó 59) a/ Reversión del deterioro de créditos  
a LP/comerciales/CP (794, 797 ó 799)      100**

**FISCALMENTE:** Deducibles si cumplen requisitos establecido en el Art. 13.1 LIS. Si no coincide con la contabilidad ⇒ AJUSTE.

| Contable       | FISCAL                                                               | ajuste |
|----------------|----------------------------------------------------------------------|--------|
| ➤ Gasto (69)   | ❖ <u>Sí</u> deducible, sí cumple <u>requisitos</u> del art. 13.1 LIS | Ø      |
| ➤ Ingreso (79) | ❖ <u>Sí</u> es [reversión de gastos sí deducibles] (art. 11.5 LIS)   | Ø      |

z

## EJEMPLO- Enunciado Deterioro de Valor de Créditos Art. 13.1 LIS

La empresa PRECAVIDA, S.A., se encuentra al cierre del ejercicio el 31 de diciembre del año N con una situación del siguiente tenor, respecto a los saldos acumulados frente a terceros. En todos los casos la empresa ha dotado contablemente pérdidas por deterioro de valor de los siguientes créditos:

- a) Un **Ayuntamiento** le debe 20.000 euros vencidas ocho meses antes del cierre del ejercicio. No hay entablado procedimiento judicial alguno.
  - b) Un **cliente B** le adeuda 2.000 euros, le ha aceptado una letra, el 25 de octubre último, por dicho importe.
  - c) Una **Sociedad C** es deudora desde hace 11 meses de 4.000 euros que no paga, pese a sus promesas.
  - d) Una **sociedad D** de la que posee el 40% de las acciones y que está en concurso, apertura de fase de liquidación por el juez, le debe 5.000 euros sin que pueda esperarse el cobro.
  - e) Una **sociedad E**, declarada en concurso de acreedores el 4 de octubre último, le adeuda 7.500,00 euros.
  - f) Un **cliente F** debe a la empresa 8.000 euros de una compra, garantizada al 100% por Crédito y Caución.
- Determinar las pérdidas por deterioro de valor de los créditos que son fiscalmente deducibles.

## EJEMPLO- Solución Deterioro de Valor de Créditos Art. 13.1 LIS

| Nº | Conceptos                                                                                                 | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE          | Art. LIS       |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|-----------------|----------------|
| a) | ▪ <b>Entidad Pública</b> , y <u>no</u> hay procedimiento judicial que verse sobre la existencia o cuantía | 20.000   | 0      | <b>+ 20.000</b> | 13.1.1º        |
| b) | ▪ <b>Error Contable*:</b><br>✓ “acepta letra”                                                             | 2.000    | 0      | <b>+ 2.000</b>  | 10.3 y 13.1.a) |
| c) | ▪ <u>Más de 6 meses</u>                                                                                   | 4.000    | 4.000  | 0               | 13.1.a)        |
| d) | ▪ <u>VINCULADA</u><br>✓ Situación de <b>concurso</b> <u>apertura fase liquidación</u>                     | 5.000    | 5.000  | 0               | 13.1. 2º       |
| e) | ▪ <u>Declarada</u> en <b>Concurso</b> Acreedores                                                          | 7.500    | 7.500  | 0               | 13.1.b)        |
| f) | ▪ <b>Error Contable*:</b><br>✓ “Garantizada <u>100%</u> por seguro <u>crédito</u> ó <u>caución</u> ”      | 8.000    | 0      | <b>+ 8.000</b>  | 10.3 y 13.1.a) |

### Casos b) y f) Error Cotable\*, porque contablemente sólo es deducible:

“cuando existan dudas relativas al cobro... la cantidad cuyo cobro se estime como improbable” (último párrafo de NRV 14ª.1 PGC y 16ª.1 PGC PYMES y art. 10.3 LIS).

b) “acepta letra”, hay una renovación reciente. No existen dudas relativas al cobro

f) “Garantizada 100% por seguro crédito ó caución”. No existen dudas relativas al cobro

# **Deterioro de Valor Y Transmisión de Activos Financieros**

**✓ Arts. 13, 15, 21 y 22 LIS**

**José Antonio Fernández Pérez**  
**José Antonio Fernández Pérez**



## Deterioros de Valor de Activos Financieros. Evolución Fiscal:

### Deterioro de Valor de “Participaciones”: GASTO

|                                                                                                                                                                           |                        |                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>FECHAS</b>                                                                                                                                    | ❖ <b>CONTABLE</b>      | ❖ <b>FISCAL</b>                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Desde 1/1/2013</b>                                                                                                                            | ▪ <u>Sí</u> es posible | ▪ <u>No</u> es deducible <u>desde 2013</u> |
| ➤ Art. 12.3 TRLIS derogado por art. 1.Segundo.1 Ley 16/2013, con efectos <u>desde 1/1/2013</u><br>➤ Art. 13.2.b) NLIS y art.15.k) NLIS, con efectos <u>desde 1/1/2015</u> |                        |                                            |

### Deterioro de Valor de “Valores Representativos de Deudas”: GASTO

|                                                                               |                        |                                            |
|-------------------------------------------------------------------------------|------------------------|--------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>FECHAS</b>                                        | ❖ <b>CONTABLE</b>      | ❖ <b>FISCAL</b>                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Desde 1/1/2015</b>                                | ▪ <u>Sí</u> es posible | ▪ <u>No</u> es deducible <u>desde 2015</u> |
| <input type="checkbox"/> Art. 13.2.c) NLIS, con efectos <u>desde 1/1/2015</u> |                        |                                            |

**R D Ley 3/2016 Modifica la DT 16ª LIS**

**Reversión del deterioro de participaciones**

**Desde 1/1/2016**

❖ **Modificación de la DT 16ª LIS**

➤ **Real Decreto-ley 3/2016 (BOE de 3-12-2016):**

- **El artículo 3.Primer.Dos del RD Ley 3/2016 modifica la DT 16ª LIS, con efectos desde 1-1-2016.**

**RD Ley 3/2016 modifica DT 16ª LIS. Desde 1/1/2016**

**Reversión del Deterioros de Valor de Participaciones.**

## **REVERSIÓN del DETERIORO DE VALOR de PARTICIPACIONES: INGRESO**

- ☐ **La reversión** de los deterioros de valor de participaciones que resultaron **fiscalmente deducibles en periodos impositivos previos a 2013** y que a partir de esa fecha no lo son deberá realizarse por un importe mínimo anual, **de forma lineal durante cinco años**.
- ☐ En el Real Decreto-Ley 3/2016 se establece la incorporación automática de los referidos deterioros, como un importe mínimo (1/5 cada año desde 2016), **sin perjuicio de que resulten reversiones superiores por las reglas de general aplicación**, teniendo en cuenta que se trata de pérdidas estimadas y no realizadas que minoraron la base imponible de las entidades españolas.

# RD Ley 3/2016 modifica DT 16ª LIS. Desde 1/1/2016

## Deterioros de Valor de Participaciones. Resumen

| DETERIORO DE VALOR De PARTICIPACIONES: <u>GASTO</u>                        |                                   |                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> FECHAS                                            | ❖ CONTABLE                        | ❖ FISCAL                                                              |
| <input type="checkbox"/> Antes de 2013                                     | ▪ <u>Sí</u> es posible            | ▪ <u>Sí</u> es posible                                                |
| <input type="checkbox"/> Desde 1/1/2013                                    | ▪ <u>Sí</u> es posible            | ▪ <u>No</u> es deducible <u>desde 2013</u>                            |
| <u>REVERSIÓN</u> del DETERIORO DE VALOR De PARTICIPACIONES: <u>INGRESO</u> |                                   |                                                                       |
| <input type="checkbox"/> Hasta 31/12/2015                                  | ▪ Ingreso si procede la reversión | ▪ Ingreso: si fue gasto deducible                                     |
| <input type="checkbox"/> Desde 1/1/2016                                    | ▪ Ingreso si procede la reversión | ▪ Ingreso: <u>al menos 1/5</u> , si fue gasto deducible antes de 2013 |

|                 |             |                                                                                                                     |
|-----------------|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Afecta a 5 años | 2016 a 2020 | ▪ 1/5 cada año                                                                                                      |
|                 |             | ▪ <u>Salvo que un año se impute más</u> , en ese caso lo que falte por imputar a repartir entre los años que queden |

❖ **Pérdida por deterioro que fue gasto deducible antes del 2013.**

➤ **Ingreso por Reversión a partir del 2016**

**100 (696 ó 698) Pérdidas por deterioro**

**de participaciones**

**a/ Deterioro de valor de participaciones**

**LP/CP (29 ó 59) 100**

-----

**Si posteriormente las circunstancias que motivaron la pérdida por  
deterioro dejan de existir se efectuaría la reversión:**

**? Deterioro de valor de participaciones**

**LP/CP (29 ó 59) a/ Reversión del deterioro de participaciones**

**a LP/CP (796 ó 798) ?**

**FISCALMENTE: Imputable al menos 1/5 desde 2016 (DT 16ª LIS).**

**Si no coincide con la contabilidad ⇒ AJUSTE.**

| Contable  | FISCAL                                        | ajuste  |
|-----------|-----------------------------------------------|---------|
| ➤ Depende | ❖ <u>Sí</u> imputable al menos 1/5 desde 2016 | depende |
| 0         | (1/5 s/ 100 = 20) 20                          | + 20    |

# **ACTIVOS FINANCIEROS**

# ACTIVOS FINANCIEROS. NRV 9 PGC

## **Distinción por FINALIDAD:**

- **COMERCIAL.**
- **PARA ESPECULAR.**
- **PARA MANTENER.**
- **GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**

- **La clasificación debe realizarse en el momento inicial**
- **y las posibilidades de reclasificación de una a otra categoría son muy limitadas**

# ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (NRV 9ª PGC)

| Categorías<br>Activos                                                              | 1<br>Préstamos<br>y partidas<br>a cobrar | 2<br>Inversiones<br>a<br>vencimiento | 3<br>Para<br>negociar | 4<br>Otros valor<br>razonable<br>cambios<br>resultados | 5<br>Grupo,<br>multigrupo y<br>asociadas<br>(GMA) | 6<br>Disponible<br>para venta |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------------|
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos,<br>pagarés y otros valores de<br>deuda) | <b>SÍ</b>                                | <b>SÍ</b>                            | <b>SÍ</b>             | <b>SÍ</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b>                     |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones<br>en patrimonio)             | --                                       | --                                   | <b>SÍ</b>             | <b>SÍ</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b>                     |
| <b>Deterioro de Valor<br/>"contable"</b>                                           | <b>SÍ</b>                                | <b>SÍ</b>                            | <b>NO</b>             | <b>NO</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b><br>(con matices)    |

**Novedades para 2020:** desaparece esta clasificación, se simplifica (pasa a ser como las PYMES).  
[Proyecto de RD que modifica el PGC]

|                                |                                                                                       |                                                                                       |                  |
|--------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| <b><u>FISCAL<br/>MENTE</u></b> | <b><u>Deterioro de valor:</u></b> <b><u>No</u></b> deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS] |                                                                                       | Casos: 1,2,5 y 6 |
|                                | <b><u>Pérdidas por<br/>"valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]                 | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b><u>No</u></b> deducible | Casos: 3 y 4     |
|                                |                                                                                       | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b><u>Sí</u></b> deducible |                  |



# ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (Proyecto RD modifica PGC)

## Novedades para 2020: [Proyecto de RD que modifica NRV 9ª PGC]

| Categorías                                                                   | 1                                      | 2                                                                       | 3                                                                                                                                                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Activos                                                                      | Activos Financieros a Coste Amortizado | Activos Financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de P y G | Activos Financieros a Coste                                                                                                                                                                    |
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos, pagarés y otros valores de deuda) | <b>SÍ</b>                              | <b>SÍ</b>                                                               | --                                                                                                                                                                                             |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones en patrimonio)          | --                                     | <b>SÍ</b>                                                               | <b>SÍ</b><br>(GMA, inversiones en instrumentos de Patrimonio sin Valor razonable, Híbridos, cuentas en participación, préstamos participativos, otros activos financieros sin valor razonable) |
| <b>Deterioro de Valor "contable"</b>                                         | <b>SÍ</b>                              | <b>NO</b>                                                               | <b>SÍ</b>                                                                                                                                                                                      |

|                     |                                                                         |                                                                                |              |
|---------------------|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>FISCAL MENTE</b> | <b><u>Deterioro de valor:</u> No deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS]</b> |                                                                                | Casos: 1 y 3 |
|                     | <b><u>Pérdidas por "valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]       | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>No</b> deducible | Caso: 2      |
|                     |                                                                         | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>Sí</b> deducible |              |

## B. ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (NRV 8ª PGC PYMES)

### TRATAMIENTO CONTABLE- PGC PYMES



| <div>Categorías</div> <div>Activos</div>                                        | 1<br>Activos Financieros a<br>Coste Amortizado | 2<br>Activos Financieros<br>Mantenidos para<br>Negociar | 3<br>Activos Financieros a<br>Coste |
|---------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos, pagarés y<br>otros valores de deuda) | <b>SÍ</b>                                      | <b>SÍ</b>                                               | --                                  |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones en<br>patrimonio)          | --                                             | <b>SÍ</b>                                               | <b>SÍ</b>                           |
| <b>Deterioro de Valor<br/>"contable"</b>                                        | <b>SÍ</b>                                      | <b>NO</b>                                               | <b>SÍ</b>                           |

|                         |                                                                         |                                                                                       |              |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>FISCAL<br/>MENTE</b> | <b><u>Deterioro de valor:</u> No</b> deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS] |                                                                                       | Casos: 1 y 3 |
|                         | <b><u>Pérdidas por<br/>"valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]   | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>No</b> deducible        | Casos: 2     |
|                         |                                                                         | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b><u>Sí</u></b> deducible |              |

- ❑ **EXENCIÓN INTERNA E INTERNACIONAL**
- ❑ **Deterioro de Valor Y Transmisión de Activos Financieros**
  - ✓ **Arts. 13, 15, 21 y 22 LIS**

## Art. 21 NLIS Desde 1/1/2015

### MODIFICACIONES EN DOBLE IMPOSICIÓN RESUMEN

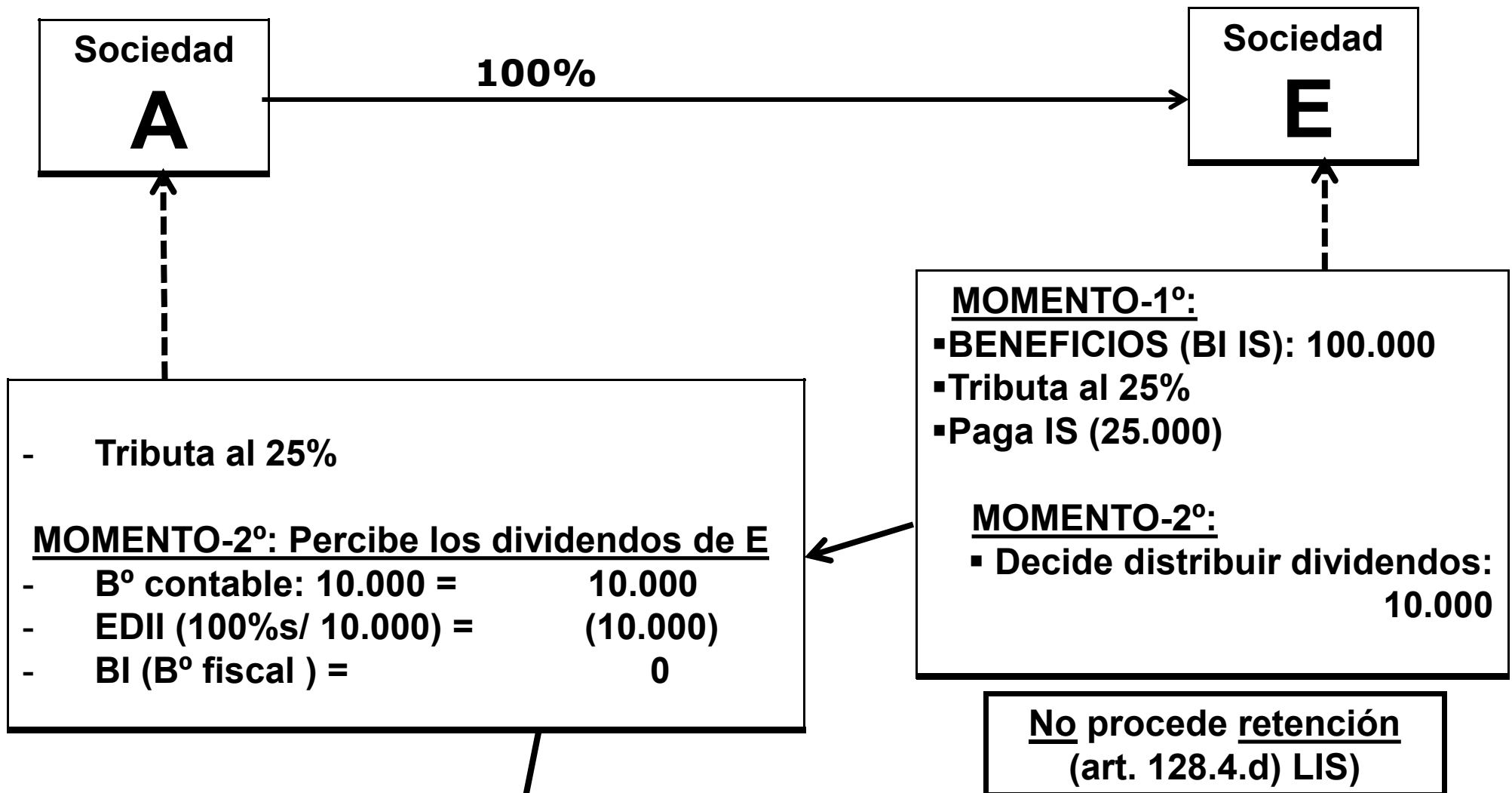
| CONCEPTOS                                                                       | EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN, INTERNA E INTERNACIONAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>EXENCIÓN</b>                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ De los <b>dividendos</b> y participación en beneficios percibidos.</li> <li>❖ <b>Y de la Renta + de la transmisión</b> de acciones o participaciones</li> <li>➤ <b><u>de entidades españolas y de las extranjeras, REQUISITOS:</u></b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> <b>De entidades españolas</b><br>➤ <b>Requisitos</b>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Participación Directa ó Indirecta <math>\geq 5\%</math>,</b></li> <li>✓ <b>ó que el <u>Valor de Adquisición</u> de las acciones o participaciones <math>&gt; 20.000.000</math> €</b></li> <li>✓ <b>y que se posean de manera interrumpida <u>durante el año anterior</u>, <u>o que se mantenga hasta completar el año</u>.</b></li> </ul>                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>De entidades extranjeras</b><br>➤ <b>Requisitos</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Además de los anteriores,</b></li> <li>✓ <b>Que la entidad participada haya estado <u>sujeta y no exenta</u> por un <u>impuesto extranjero</u> de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades de España a un <b>tipo nominal <math>\geq 10\%</math></b> en el ejercicio en que se hubieran obtenido los beneficios.</b></li> <li>✓ <b>Que el País <u>no</u> sea Paraíso Fiscal</b> (salvo que resida en la UE y acredite motivos)</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> <b>No se exige</b>                                     | ❖ Que <u>la entidad que reparte los dividendos</u> desarrolle una <u>actividad empresarial</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <input type="checkbox"/> <b>Limitaciones</b>                                    | ❖ Pero, la exención <b><u>no se aplicará</u></b> a las rentas de las <b><u>transmisiones</u></b> de participaciones de <u>entidad patrimonial ó Transparencia Fiscal Internacional</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <input type="checkbox"/> <b>Incompatible</b>                                    | ❖ <b>Con <u>Deducciones</u> doble imposición internacional arts. 31 y 32</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Desaparece</b>                                      | ❖ <b>Deducción Doble Imposición Interna (“la del 50%”).</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |

## Art. 21 NLIS Desde 1/1/2015

### EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA

| CONCEPTOS                                                                   | EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN, INTERNA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>EXENCIÓN</b><br>❖ <b>De entidades españolas</b> | ❖ De los <b>dividendos</b> y participación en beneficios percibidos.<br>❖ <b>Y de la Renta + de la transmisión</b> de acciones o participaciones <b>de entidades españolas, REQUISITOS:</b><br>➤                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| ➤ <b>Requisitos</b>                                                         | ✓ <b>Participación Directa ó Indirecta <math>\geq 5\%</math>,</b><br>✓ <b>ó que el <u>Valor de Adquisición</u> de las acciones o participaciones <math>&gt; 20.000.000</math> €</b><br>✓ <b>y que se posean de manera interrumpida <u>durante el año anterior, o posterior.</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> <b>VARIOS NIVELES</b>                              | ▪ <b>A <math>\rightarrow \geq 5\%</math> H <math>\rightarrow \geq 5\%</math> E1. <u>EDII en A por E1 con condiciones:</u></b><br>➤ <b><u>H Sociedad Holding</u> [los ingresos de H más del 70% son dividendos ó transmisión de valores] caso que posea <math>\geq 5\%</math> E1: <u>Para A la EDII es parcial</u>, solamente por los dividendos que procedan de E1 si A posee de E1 de forma indirecta <math>\geq 5\%</math>. <u>Salvo que H y E1 sean Grupo</u> (art 42 C de C)</b><br>➤ <b><u>H Sociedad Holding</u> caso que posea <math>&lt; 5\%</math> E1: <u>Para A la EDII es total</u>, porque H no practica EDII de los dividendos de E1.</b><br>➤ <b>H <u>no es Holding</u>: <u>Para A la EDII es total.</u></b> |
| <input type="checkbox"/> <b>Reservas</b>                                    | ❖ Se aplica criterio <b>LIFO</b> (las últimas reservas se consideran las distribuidas)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b><u>No se exige</u></b>                          | ❖ Que <u>la entidad que reparte los dividendos</u> desarrolle una <u>actividad empresarial</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <input type="checkbox"/> <b>Limitaciones</b>                                | ❖ Pero, la exención <b><u>no se aplicará</u></b> a las rentas de las <b><u>transmisiones</u></b> de participaciones de: <u>entidad patrimonial, de AIE ó Transparencia Fiscal Internacional.</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

## **EJEMPLO-1 EXENCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA : DIVIDENDOS (art.21)**



| CONCEPTOS                               | Contablemente | Fiscalmente | Ajuste   | Art. LIS |
|-----------------------------------------|---------------|-------------|----------|----------|
| Beneficios en participaciones en E (76) | 10.000        | 0 (EDII)    | - 10.000 | 21       |

## **EJEMPLO-1-solución-1-b EXENCIÓN: Dividendos. Art. 21 LIS**

➤ Por dividendos de E: Renta obtenida por A

❖ EXENTA

### **ASIENTO CONTABLE:**

|        |                              |    |                                         |        |
|--------|------------------------------|----|-----------------------------------------|--------|
| 10.000 | Bancos cuenta corriente (57) |    |                                         |        |
|        |                              | a/ | Beneficios en participaciones en E (76) | 10.000 |

### **AJUSTE FISCAL:**

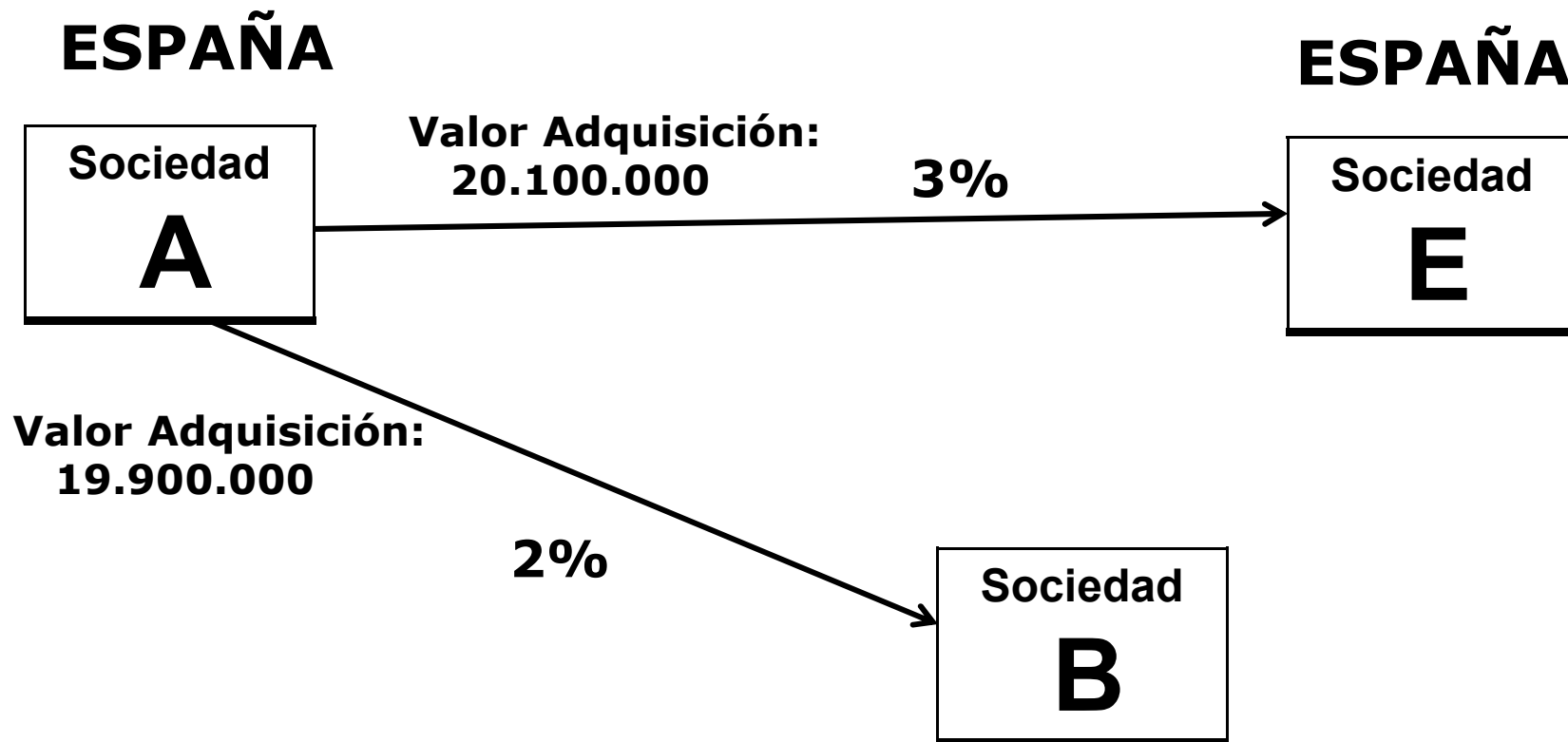
| CONCEPTOS                               | Contablemente | Fiscalmente | Ajuste   | Art. LIS |
|-----------------------------------------|---------------|-------------|----------|----------|
| Beneficios en participaciones en E (76) | 10.000        | 0 (EDII)    | - 10.000 | 21       |

### **LIQUIDACIÓN IS:**

|                                                               |          |
|---------------------------------------------------------------|----------|
| RESULTADO CONTABLE (I - G)                                    | 10.000   |
| + - AJUSTES:                                                  |          |
| Beneficios en participaciones en E (76) EXENCCION (art. 21 L) | - 10.000 |
| = RESULTADO FISCAL (BI)                                       | 0        |
| x Tipo de gravamen = cuota íntegra                            | 0        |

# EJEMPLO-2 de Participación. Art. 21 LIS

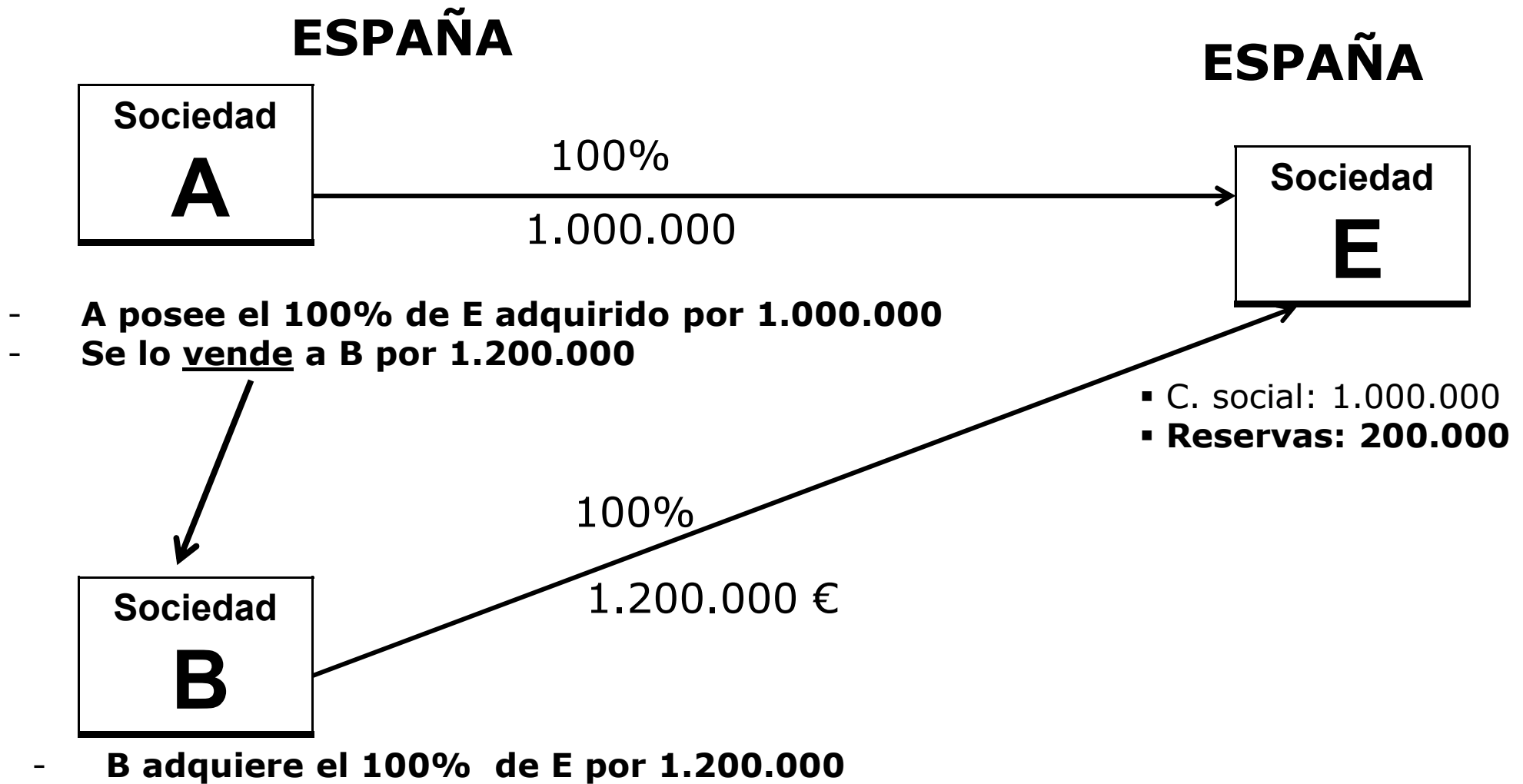
## E-2 Valor Adquisición > 20.000.000 €



- ✓ V.A. de E (20,1MM) > 20MM €: Sí Procede EDII por E
- V.A. de B (19,9 MM) < 20MM €: No Procede EDII por B



## **EJEMPLO-3-enunciado Trasmisión-Exención. Art. 21 LIS**



## **EJEMPLO-3-solución. Trasmisión-Exención. Art. 21 L**

|                   |                                                                                                                                                                                            |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sociedad A</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- A posee el 100% de E adquirido por 1.000.000</li> <li>- Se lo vende a B por 1.200.000</li> <li>- Aplica la <u>exención</u> del art. 21</li> </ul> |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### **ASIENTO CONTABLE:**

|           |                              |    |                                    |           |
|-----------|------------------------------|----|------------------------------------|-----------|
| 1.200.000 | Bancos cuenta corriente (57) | a/ | I.F. Participaciones de E (24)     | 1.000.000 |
|           |                              |    | Beneficios en participaciones (76) | 200.000   |

### **AJUSTE FISCAL:**

| CONCEPTOS                          | Contablemente | Fiscalmente | Ajuste    | Art. LIS |
|------------------------------------|---------------|-------------|-----------|----------|
| Beneficios en participaciones (76) | 200.000       | 0           | - 200.000 | 21       |

### **LIQUIDACIÓN IS:**

|                                                        |          |
|--------------------------------------------------------|----------|
| <b>RESULTADO CONTABLE (I - G)</b>                      | 200.000  |
| <b>+ - AJUSTES:</b>                                    |          |
| Beneficios en participaciones (76). EXENTA (art. 21 L) | -200.000 |
| <b>= RESULTADO FISCAL (BI)</b>                         | 0        |
| x Tipo de gravamen = cuota íntegra                     | 0        |

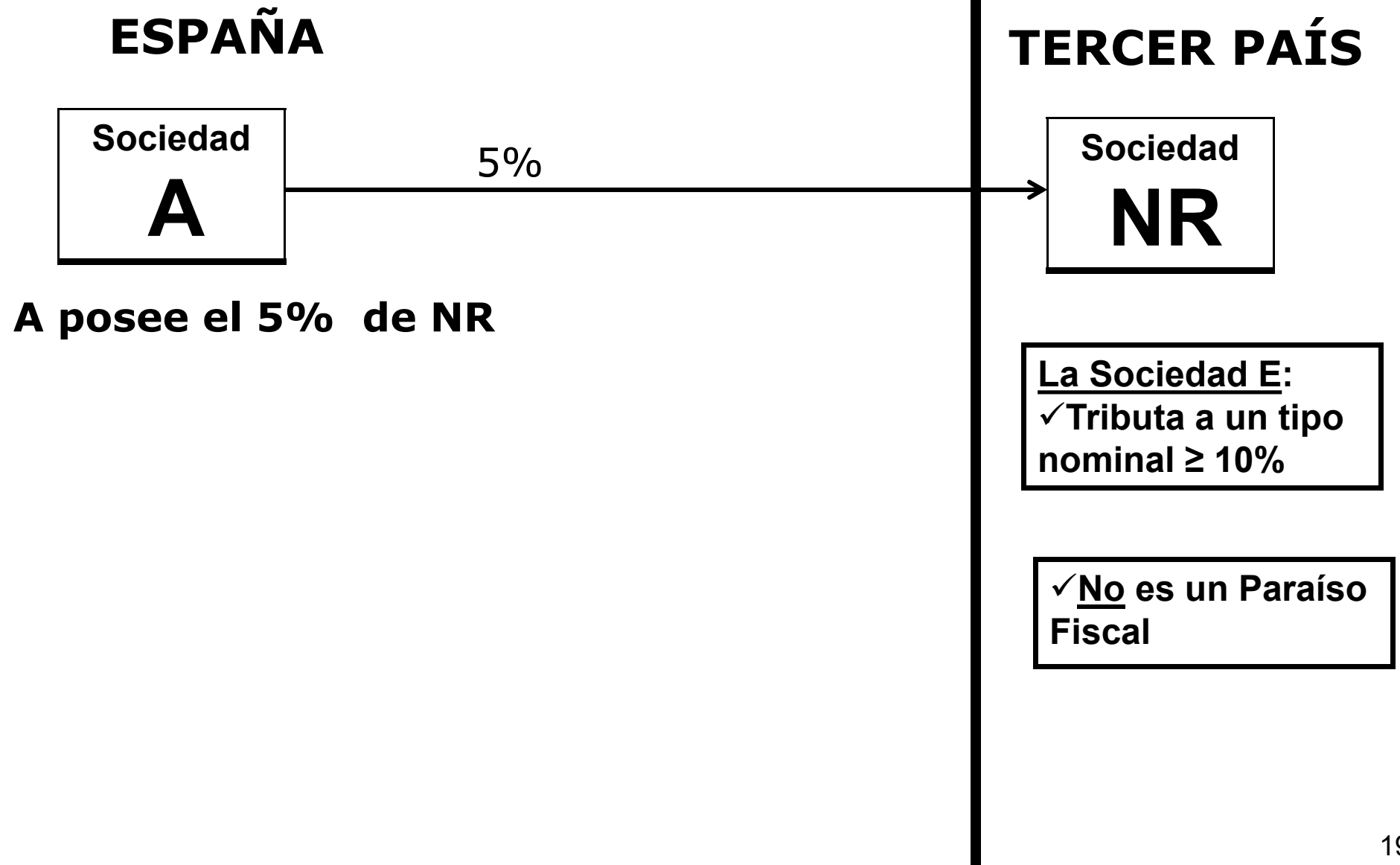
# Art. 21 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

## EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

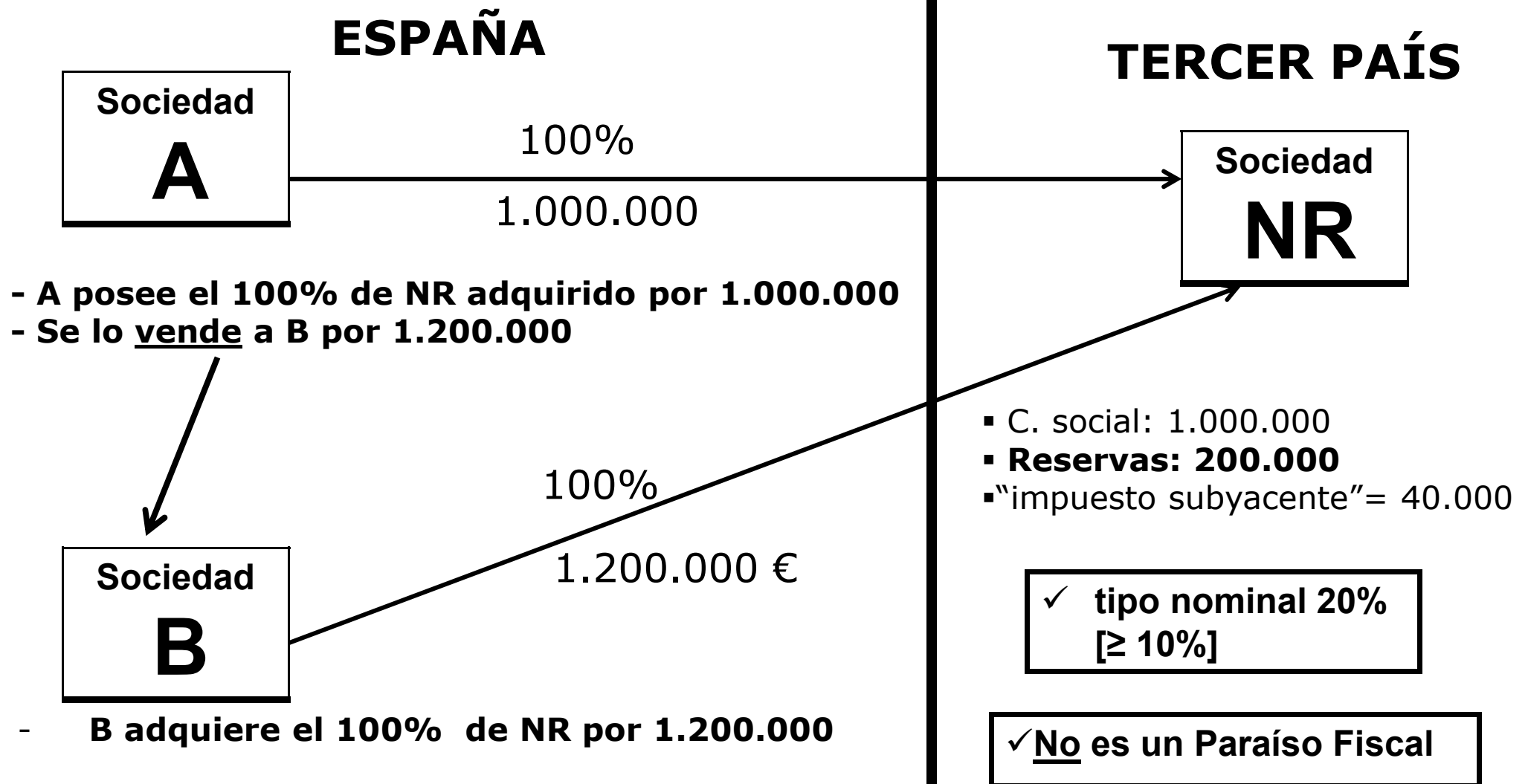
| CONCEPTOS                                                                                            | EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN, INTERNACIONAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>EXENCIÓN</b><br><input type="checkbox"/> <b>De entidades extranjeras</b> | ❖ De los <b>dividendos</b> y participación en beneficios percibidos.<br>❖ <b>Y de la Renta + de la transmisión</b> de acciones o participaciones <b>de entidades extranjeras</b> , <b>REQUISITOS</b> :<br>➤                                                                                                                                                                                                                                                          |
| ➤ <b>Requisitos</b>                                                                                  | ✓ <b>Participación Directa ó Indirecta <math>\geq 5\%</math>,</b><br>✓ <b>ó que el <u>Valor de Adquisición</u> de las acciones o participaciones <math>&gt; 20.000.000</math> €</b><br>✓ <b>Que se posean de manera interrumpida <u>durante el año</u> anterior ó completarlo.</b>                                                                                                                                                                                   |
| ➤ <b><u>Requisito Adicional</u></b>                                                                  | ✓ <b>Que la entidad participada haya estado <u>sujeta y no exenta</u> por <u>un impuesto extranjero</u> de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades de España a un <b>tipo nominal <math>\geq 10\%</math></b> en el ejercicio en que obtenga los Bº (aunque sí puede aplicar algún tipo de exención, reducción, deducción ó bonif.)</b><br>✓ <b>Que el País <u>no</u> sea Paraíso Fiscal (<u>salvo que</u> resida en la UE y acredite motivos)</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>VARIOS NIVELES</b>                                                       | ❖ <b>A <math>\rightarrow \geq 5\%</math> NR1 <math>\rightarrow</math> NR2. Si se cumplen los requisitos en NR1 y NR2: exención total. Si se cumplen en parte: exención parcial.</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <input type="checkbox"/> <b><u>No</u> exención</b>                                                   | ❖ En el caso de que los Dividendos generen <b>gastos en la pagadora</b> .                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b><u>No</u> se exige</b>                                                   | ❖ Que <u>la entidad que reparte los dividendos</u> desarrolle una <u>actividad empresarial</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <input type="checkbox"/> <b>Limitaciones</b>                                                         | ❖ Pero, la exención <b><u>no se aplicará</u></b> a las rentas de <b><u>transmisiones</u></b> de participaciones de <u>Patrimonial</u> , ó de AIE ó Transparencia Fiscal Internacional.                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> <b>Incompatible</b>                                                         | ❖ <b>Con <u>Deducciones</u> doble imposición internacional arts. 31 y 32</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

# EJEMPLO-4 de Participación. Art. 21 LIS

## E-4 PARTICIPACIÓN $\geq 5\%$ . DIRECTA e INDIRECTA



## **EJEMPLO-5-enunciado Trasmisión-Exención. Art. 21 LIS**



## **EJEMPLO-5-solución. Trasmisión-Exención. Art. 21 L**

|                   |                                                                                                                                                                                             |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sociedad A</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- A posee el 100% de NR adquirido por 1.000.000</li> <li>- Se lo vende a B por 1.200.000</li> <li>- Aplica la <u>exención</u> del art. 21</li> </ul> |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### **ASIENTO CONTABLE:**

|           |                              |    |                                    |           |
|-----------|------------------------------|----|------------------------------------|-----------|
| 1.200.000 | Bancos cuenta corriente (57) | a/ | I.F. Participaciones de E (24)     | 1.000.000 |
|           |                              |    | Beneficios en participaciones (76) | 200.000   |

### **AJUSTE FISCAL:**

| CONCEPTOS                          | Contablemente | Fiscalmente | Ajuste    | Art. LIS |
|------------------------------------|---------------|-------------|-----------|----------|
| Beneficios en participaciones (76) | 200.000       | 0           | - 200.000 | 21       |

### **LIQUIDACIÓN IS:**

|                                                        |          |
|--------------------------------------------------------|----------|
| RESULTADO CONTABLE (I - G)                             | 200.000  |
| + - AJUSTES:                                           |          |
| Beneficios en participaciones (76). EXENTA (art. 21 L) | -200.000 |
| = RESULTADO FISCAL (BI)                                | 0        |
| x Tipo de gravamen = cuota íntegra                     | 0        |

# **R D Ley 3/2016 Modifica varios LIS**

## **Pérdidas transmisión de participaciones**

**Desde 1/1/2017**

### **❖ Modificación de varios arts. LIS**

- **Real Decreto-ley 3/2016 (BOE de 3-12-2016):**
  - **El artículo 3. Segundo. del RD Ley 3/2016 modifica varios artículos LIS, con efectos desde 1-1-2017.**

## RD Ley 3/2016 modifica varios LIS. Desde 1/1/2017

### Pérdidas por Transmisión de Participaciones: No deducibles

- **No deducibilidad** de las **pérdidas** realizadas **en la transmisión de participaciones en entidades siempre que se trate de participaciones con derecho a la exención** en las rentas positivas obtenidas, tanto en dividendos como en plusvalías generadas en la transmisión de participaciones.
- **Asimismo**, queda **excluida** de integración en la base imponible **cualquier tipo de pérdida** que se genere por la participación **en entidades ubicadas en paraísos fiscales o en territorios que no alcancen un nivel de tributación adecuado.**
- ❖ En estos casos, teniendo en cuenta el derecho comparado y la evolución de las propuestas normativas realizadas por la Unión Europea, resulta aconsejable adaptarse a las análogas previstas en países de nuestro entorno, **descartando la incorporación de cualquier renta, positiva o negativa**, que pueda generar la tenencia de participaciones en otras entidades, a través de **un auténtico régimen de exención.**



## **RD Ley 3/2016 modifica varios LIS. Desde 1/1/2017**

**Pérdidas por Transmisión de Participaciones: No deducibles**

**Por esta razón, el Real Decreto-Ley 3/2016 modifica la LIS en los siguientes puntos:**

- Se modifica el artículo 11.10 LIS.
- Se deroga el artículo 11.11 LIS.
- Se modifica el artículo 13.2 LIS.
- Se añaden las letras k) y l) al artículo 15 LIS.
- Se modifica el artículo 17.1 LIS.
- Se modifica el artículo 21 LIS.
- Se modifica el artículo 22 LIS.
- Se modifica el artículo 31 LIS.
- Se derogan los apartados 6 y 7 del artículo 32 LIS.
- Se modifica el artículo 88 LIS.

# RD Ley 3/2016 modifica LIS. Desde 1/1/2017

## No deducible el Deterioro de Valor de Participaciones. Resumen

| <input type="checkbox"/> Tipo de Valores           | ❖ Circunstancias                                                                                                                                                                                                                                                         | Art. LIS |
|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| ❖ <u>Sí</u> cumplan requisito del art. 21.1.a) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <math>\geq 5\%</math></li> <li>▪ ó <math>&gt; 20 \text{ MM } \text{€}</math></li> <li>▪ <math>\geq 1 \text{ año}</math></li> </ul>                                                                                              | 15.k).1º |
| ❖ <u>No</u> cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ caso de <u>no</u> residente que:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ tributen a un tipo nominal <math>&lt; 10\%</math></li> <li>▪ ó sea <b>Paraíso Fiscal</b></li> </ul> </li> </ul>           | 15.k).2º |
| ❖ <u>No</u> cumplan requisito del art. 21.1.a) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <math>&lt; 5\%</math></li> <li>▪ y <math>\leq 20 \text{ MM } \text{€}</math></li> </ul>                                                                                                                                         | 13.b).1ª |
| ❖ <u>Sí</u> cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ caso de <u>no</u> residente que:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ tributen a un tipo nominal <math>\geq 10\%</math></li> <li>▪ y <u>no</u> sea <b>Paraíso Fiscal</b></li> </ul> </li> </ul> | 13.b).2ª |

### Transmisión ó baja de la participación

|                                                               |                                                                            |
|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Casos 13.b)<br>➤ Durante 1 año antes | ❖ Sí deducible la pérdida por deterioro de valor (13.2.último párrafo LIS) |
| <input type="checkbox"/> Casos 15.k)                          | ❖ No deducible la pérdida                                                  |

# ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (NRV 9ª PGC)

| Categorías<br>Activos                                                              | 1<br>Préstamos<br>y partidas<br>a cobrar | 2<br>Inversiones<br>a<br>vencimiento | 3<br>Para<br>negociar | 4<br>Otros valor<br>razonable<br>cambios<br>resultados | 5<br>Grupo,<br>multigrupo y<br>asociadas<br>(GMA) | 6<br>Disponible<br>para venta |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------------|
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos,<br>pagarés y otros valores de<br>deuda) | <b>SÍ</b>                                | <b>SÍ</b>                            | <b>SÍ</b>             | <b>SÍ</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b>                     |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones<br>en patrimonio)             | --                                       | --                                   | <b>SÍ</b>             | <b>SÍ</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b>                     |
| <b>Deterioro de Valor<br/>"contable"</b>                                           | <b>SÍ</b>                                | <b>SÍ</b>                            | <b>NO</b>             | <b>NO</b>                                              | <b>SÍ</b>                                         | <b>SÍ</b><br>(con matices)    |

**Novedades para 2020:** desaparece esta clasificación, se simplifica (pasa a ser como las PYMES).  
[Proyecto de RD que modifica el PGC]

|                                |                                                                                |                                                                                |                  |
|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| <b><u>FISCAL<br/>MENTE</u></b> | <b><u>Deterioro de valor:</u></b> <b>No</b> deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS] |                                                                                | Casos: 1,2,5 y 6 |
|                                | <b><u>Pérdidas por<br/>"valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]          | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>No</b> deducible | Casos: 3 y 4     |
|                                |                                                                                | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>Sí</b> deducible |                  |

# ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (Proyecto RD modifica PGC)

## Novedades para 2020: [Proyecto de RD que modifica NRV 9ª PGC]

| Categorías                                                                   | 1                                      | 2                                                                       | 3                                                                                                                                                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Activos                                                                      | Activos Financieros a Coste Amortizado | Activos Financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de P y G | Activos Financieros a Coste                                                                                                                                                                    |
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos, pagarés y otros valores de deuda) | <b>SÍ</b>                              | <b>SÍ</b>                                                               | --                                                                                                                                                                                             |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones en patrimonio)          | --                                     | <b>SÍ</b>                                                               | <b>SÍ</b><br>(GMA, inversiones en instrumentos de Patrimonio sin Valor razonable, Híbridos, cuentas en participación, préstamos participativos, otros activos financieros sin valor razonable) |
| <b>Deterioro de Valor "contable"</b>                                         | <b>SÍ</b>                              | <b>NO</b>                                                               | <b>SÍ</b>                                                                                                                                                                                      |

|                     |                                                                         |                                                                                |              |
|---------------------|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>FISCAL MENTE</b> | <b><u>Deterioro de valor:</u> No deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS]</b> |                                                                                | Casos: 1 y 3 |
|                     | <b><u>Pérdidas por "valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]       | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>No</b> deducible | Caso: 2      |
|                     |                                                                         | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>Sí</b> deducible |              |

## B. ACTIVOS FINANCIEROS - Clasificación Contable (NRV 8ª PGC PYMES)

### TRATAMIENTO CONTABLE- PGC PYMES



| Categorías<br>Activos                                                           | 1<br>Activos Financieros a<br>Coste Amortizado | 2<br>Activos Financieros<br>Mantenidos para<br>Negociar | 3<br>Activos Financieros a<br>Coste |
|---------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| <b>Renta fija</b><br>(Obligaciones, bonos, pagarés y<br>otros valores de deuda) | <b>SÍ</b>                                      | <b>SÍ</b>                                               | --                                  |
| <b>Renta variable</b><br>(Acciones y participaciones en<br>patrimonio)          | --                                             | <b>SÍ</b>                                               | <b>SÍ</b>                           |
| <b>Deterioro de Valor<br/>"contable"</b>                                        | <b>SÍ</b>                                      | <b>NO</b>                                               | <b>SÍ</b>                           |

|                         |                                                                         |                                                                                       |              |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>FISCAL<br/>MENTE</b> | <b><u>Deterioro de valor:</u> No</b> deducible [Arts. 13.2 y 15.k) LIS] |                                                                                       | Casos: 1 y 3 |
|                         | <b><u>Pérdidas por<br/>"valor razonable":</u></b><br>[Art. 15.l) LIS]   | ▪ <b><u>Sí</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b>No</b> deducible        | Caso: 2      |
|                         |                                                                         | ▪ <b><u>No</u></b> dan derecho a <u>exención art. 21</u> : <b><u>Sí</u></b> deducible |              |

## **EJEMPLO-I. Con Deterioro de Valor Y Trasmisión. Contablemente**

|                             |                                                                            |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sociedad “A”</b>         | 1. Año N: “A” adquiere acciones de “E” por 1.000.000 €                     |
| <b>Activos Financieros:</b> | 2. Año N+1: Deterioro contable de “E” 200.000 €                            |
| ✓ “A Coste”                 | 3. Año N+2: <u>vende acciones de “E” a la Sociedad “C”</u> . Dos opciones: |
|                             | a) Precio de Venta: 1.100.000 €                                            |
|                             | b) Precio de venta: 700.000 €                                              |

### **ASIENTOS CONTABLES:**

#### **1. Año N “A” adquiere acciones de “E” por 1.000.000:**

|           |                                |    |                              |           |
|-----------|--------------------------------|----|------------------------------|-----------|
| 1.000.000 | I.F. Participaciones de E (24) | a/ | Bancos cuenta corriente (57) | 1.000.000 |
|-----------|--------------------------------|----|------------------------------|-----------|

#### **2. Año N+1 Dota el Deterioro contable de 200.000 :**

|         |                                   |    |                          |         |
|---------|-----------------------------------|----|--------------------------|---------|
| 200.000 | Dotación Deterioro de Valor (698) | a/ | Deterioro de Valor (598) | 200.000 |
|---------|-----------------------------------|----|--------------------------|---------|

#### **3. Año N+2 “A” Vende las acciones de “E”, procede reversión del D.V.:**

|         |                          |    |                                    |         |
|---------|--------------------------|----|------------------------------------|---------|
| 200.000 | Deterioro de Valor (598) | a/ | Reversión Deterioro de Valor (798) | 200.000 |
|---------|--------------------------|----|------------------------------------|---------|

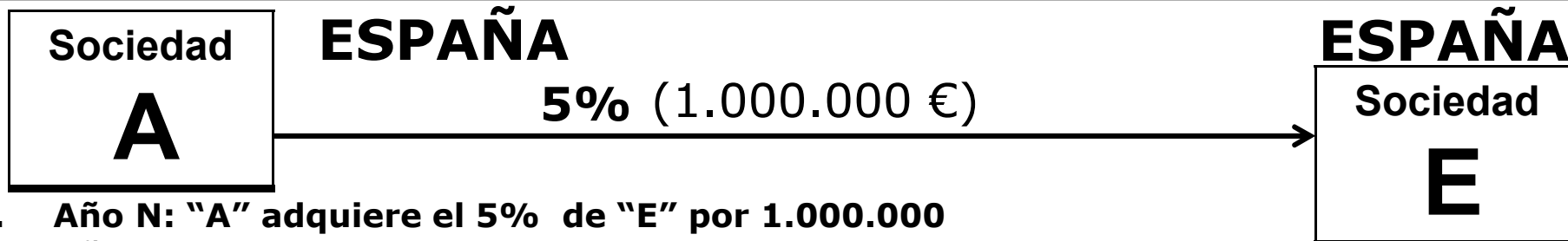
#### **a) Año N+2 “A” Vende las acciones de “E” por 1.100.000:**

|           |                              |    |                                    |           |
|-----------|------------------------------|----|------------------------------------|-----------|
| 1.100.000 | Bancos cuenta corriente (57) | a/ | I.F. Participaciones de E (24)     | 1.000.000 |
|           |                              |    | Beneficios en participaciones (76) | 100.000   |

#### **b) Año N+2 “A” Vende las acciones de “E” por 700.000:**

|         |                                  |    |                                |           |
|---------|----------------------------------|----|--------------------------------|-----------|
| 700.000 | Bancos cuenta corriente (57)     |    |                                |           |
| 300.000 | Pérdidas en participaciones (66) | a/ | I.F. Participaciones de E (24) | 1.000.000 |

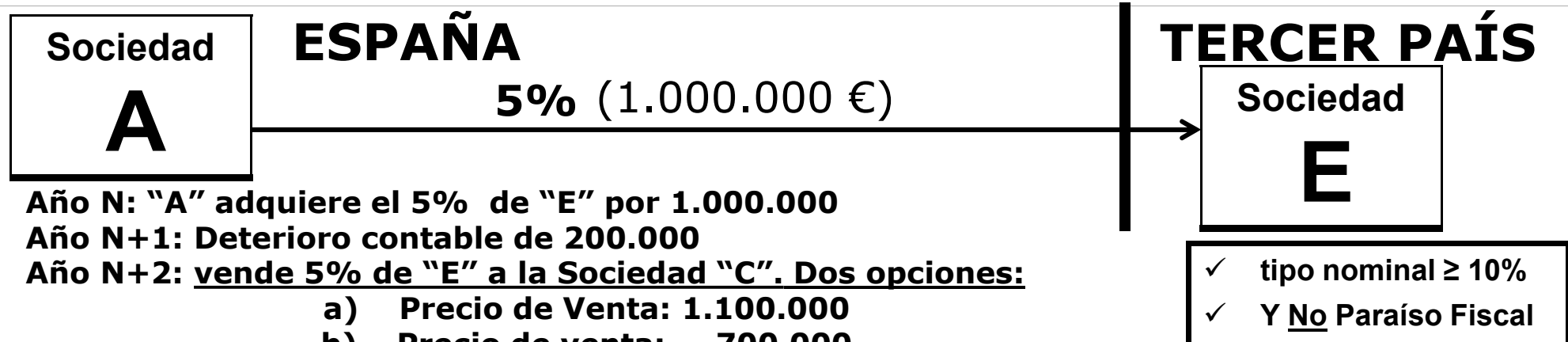
## **EJEMPLO-I-1-R Trasmisión de RESIDENTE ("cualificada")**



1. Año N: "A" adquiere el 5% de "E" por 1.000.000
2. Año N+1: Deterioro contable de 200.000
3. Año N+2: vende 5% de "E" a la Sociedad "C". Dos opciones:
  - a) Precio de Venta: 1.100.000
  - b) Precio de venta: 700.000

| AÑO                          | CONCEPTOS                    |                               | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                         |
|------------------------------|------------------------------|-------------------------------|-------------------------|-----------|------------|----------------------------------|
| N+1                          | (G) Deterioro de Valor (698) |                               | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.K).1º<br>(No deducible)       |
| Valor de las acciones de “E” |                              |                               | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                                  |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+100.000)   | Reversión del deterioro (798) | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)* |
|                              |                              | Venta: Beneficio Ingreso (76) | 100.000                 | 0         | -100.000   | 21.3<br>(Exenta)                 |
|                              |                              | Resumen (Bº)                  | 300.000                 | 0         | -300.000   | Total                            |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 300.000) | Reversión del deterioro (798) | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)* |
|                              |                              | Venta: Pérdida Gasto (66)     | (300.000)               | 0         | +300.000   | 21.6<br>(No deducible)           |
|                              |                              | Resumen (Pª)                  | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                            |

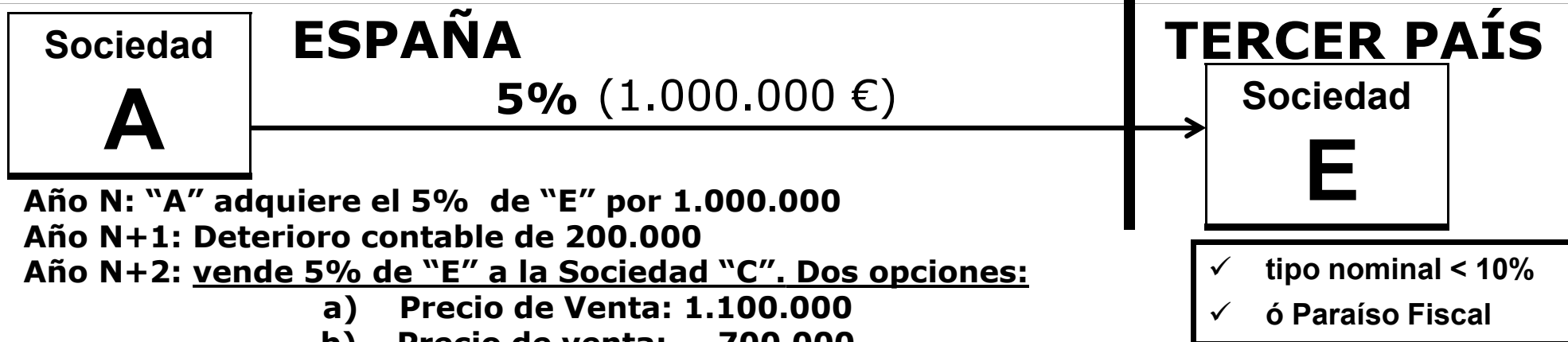
## **EJEMPLO-I-2-NR Trasmisión de No RESIDENTE ("Cualificada")**



| AÑO                          | CONCEPTOS                    |                               | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                         |
|------------------------------|------------------------------|-------------------------------|-------------------------|-----------|------------|----------------------------------|
| N+1                          | (G) Deterioro de Valor (698) |                               | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.K).1º<br>(No deducible)       |
| Valor de las acciones de “E” |                              |                               | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                                  |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+100.000)   | Reversión del deterioro (798) | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)* |
|                              |                              | Venta: Beneficio Ingreso (76) | 100.000                 | 0         | -100.000   | 21.3<br>(Exenta)                 |
|                              |                              | Resumen (Bº)                  | 300.000                 | 0         | -300.000   | Total                            |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 300.000) | Reversión del deterioro (798) | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)* |
|                              |                              | Venta: Pérdida Gasto (66)     | (300.000)               | 0         | +300.000   | 21.6<br>(No deducible)           |
|                              |                              | Resumen (Pª)                  | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                            |

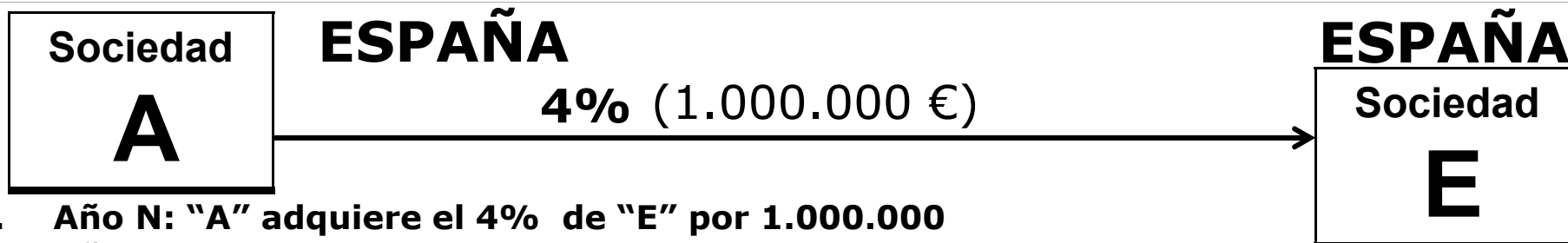


## **EJEMPLO-I-3-NR Trasmisión de No RESIDENTE ("País Malo")**



| AÑO                          | CONCEPTOS                    |                                      | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                           |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|------------------------------------|
| N+1                          | (G) Deterioro de Valor (698) |                                      | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.K).2º<br>( <u>No</u> deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                              |                                      | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                                    |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+100.000)   | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*   |
|                              |                              | Venta: Beneficio <u>Ingreso</u> (76) | 100.000                 | 100.000   | 0          | 21.3<br>( <u>No</u> Exenta)        |
|                              |                              | Resumen (Bº)                         | 300.000                 | 100.000   | -200.000   | Total                              |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 300.000) | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*   |
|                              |                              | Venta: Pérdida <u>Gasto</u> (66)     | (300.000)               | 0         | +300.000   | 21.6<br>( <u>No</u> deducible)     |
|                              |                              | Resumen (Pª)                         | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                              |

## **EJEMPLO-I-4-R Trasmisión de RESIDENTE (“No cualificada”)**



1. Año N: “A” adquiere el 4% de “E” por 1.000.000
2. Año N+1: Deterioro contable de 200.000
3. Año N+2: vende 4% de “E” a la Sociedad “C”. Dos opciones:
  - a) Precio de Venta: 1.100.000
  - b) Precio de venta: 700.000

| AÑO                          | CONCEPTOS                    |                                      | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                              |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|---------------------------------------|
| N+1                          | (G) Deterioro de Valor (698) |                                      | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 13.2.b).1ª<br>( <u>No</u> deducible)  |
| Valor de las acciones de “E” |                              |                                      | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                                       |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+100.000)   | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*      |
|                              |                              | Venta: Beneficio <u>Ingreso</u> (76) | 100.000                 | 100.000   | 0          | 21.3<br>( <u>No</u> Exenta)           |
|                              |                              | Resumen (Bº)                         | 300.000                 | 100.000   | -200.000   | Total                                 |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 300.000) | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*      |
|                              |                              | Venta: Pérdida <u>Gasto</u> (66)     | (300.000)               | (300.000) | 0          | 13.2 y 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
|                              |                              | Resumen (Pª)                         | (100.000)               | (300.000) | -200.000   | Total                                 |

# **EJEMPLO-I-5-NR Trasmisión de No RESIDENTE ("No Cualificada" "Ni País Malo")**



1. Año N: "A" adquiere el 4% de "E" por 1.000.000
2. Año N+1: Deterioro contable de 200.000
3. Año N+2: vende 4% de "E" a la Sociedad "C". Dos opciones:
  - a) Precio de Venta: 1.100.000
  - b) Precio de venta: 700.000

- ✓ tipo nominal ≥ 10%
- ✓ Y No Paraíso Fiscal

| AÑO                          | CONCEPTOS                    |                                      | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                              |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|---------------------------------------|
| N+1                          | (G) Deterioro de Valor (698) |                                      | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 13.2.b).2ª<br>( <u>No</u> deducible)  |
| Valor de las acciones de “E” |                              |                                      | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                                       |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+100.000)   | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*      |
|                              |                              | Venta: Beneficio <u>Ingreso</u> (76) | 100.000                 | 100.000   | 0          | 21.3<br>( <u>No</u> Exenta)           |
|                              |                              | Resumen (Bº)                         | 300.000                 | 100.000   | -200.000   | Total                                 |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 300.000) | Reversión del deterioro (798)        | 200.000                 | 0         | -200.000*  | 11.5<br>(“no burro y apaleado”)*      |
|                              |                              | Venta: Pérdida <u>Gasto</u> (66)     | (300.000)               | (300.000) | 0          | 13.2 y 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
|                              |                              | Resumen (Pª)                         | (100.000)               | (300.000) | -200.000   | Total                                 |

## **EJEMPLO-II. Sin Deterioro de Valor Y Trasmisión. Contablemente**

|                             |                                                                           |
|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>Sociedad "A"</b>         | 1. Año N: "A" adquiere acciones de "E" por 1.000.000 €                    |
| <b>Activos Financieros:</b> | 2. Año N+1: Disminución de valor de "E" en 200.000 €                      |
| ✓ "Para Negociar"           | 3. Año N+2: <u>vende acciones de "E" a la Sociedad "C". Dos opciones:</u> |
| ✓ "a valor razonable"       | a) Precio de Venta: 1.100.000 €                                           |
|                             | b) Precio de venta: 700.000 €                                             |

### **ASIENTOS CONTABLES:**

#### **1. Año N "A" adquiere acciones de "E" por 1.000.000:**

|           |                                |    |                              |           |
|-----------|--------------------------------|----|------------------------------|-----------|
| 1.000.000 | I.F. Participaciones de E (24) | a/ | Bancos cuenta corriente (57) | 1.000.000 |
|-----------|--------------------------------|----|------------------------------|-----------|

#### **2. Año N+1 Disminución de valor de "E" en 200.000 :**

|         |                                     |    |                                |         |
|---------|-------------------------------------|----|--------------------------------|---------|
| 200.000 | Pérdidas por valoraciones V.R.(663) | a/ | I.F. Participaciones de E (24) | 200.000 |
|---------|-------------------------------------|----|--------------------------------|---------|

#### **3. Año N+2 "A" Vende las acciones de "E":**

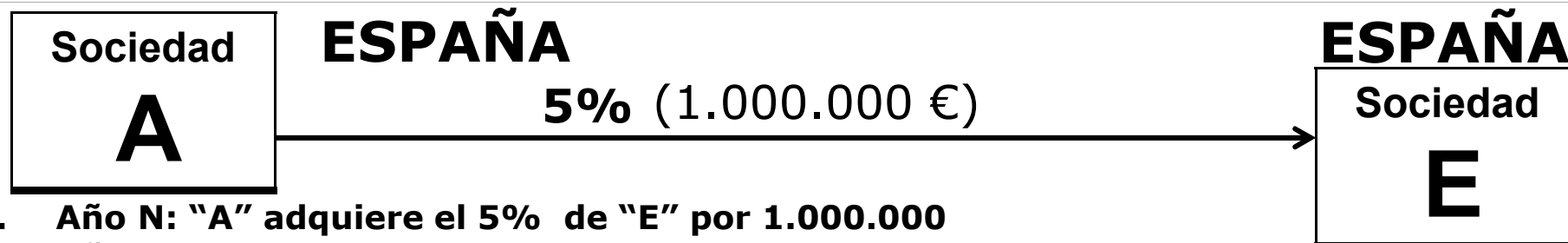
##### **a) Año N+2 "A" Vende las acciones de "E" por 1.100.000:**

|           |                              |    |                                      |         |
|-----------|------------------------------|----|--------------------------------------|---------|
| 1.100.000 | Bancos cuenta corriente (57) | a/ | I.F. Participaciones de E (24)       | 800.000 |
|           |                              |    | Beneficios en participaciones (7630) | 300.000 |

##### **b) Año N+2 "A" Vende las acciones de "E" por 700.000:**

|         |                                    |    |                                |         |
|---------|------------------------------------|----|--------------------------------|---------|
| 700.000 | Bancos cuenta corriente (57)       |    |                                |         |
| 100.000 | Pérdidas en participaciones (6630) | a/ | I.F. Participaciones de E (24) | 800.000 |

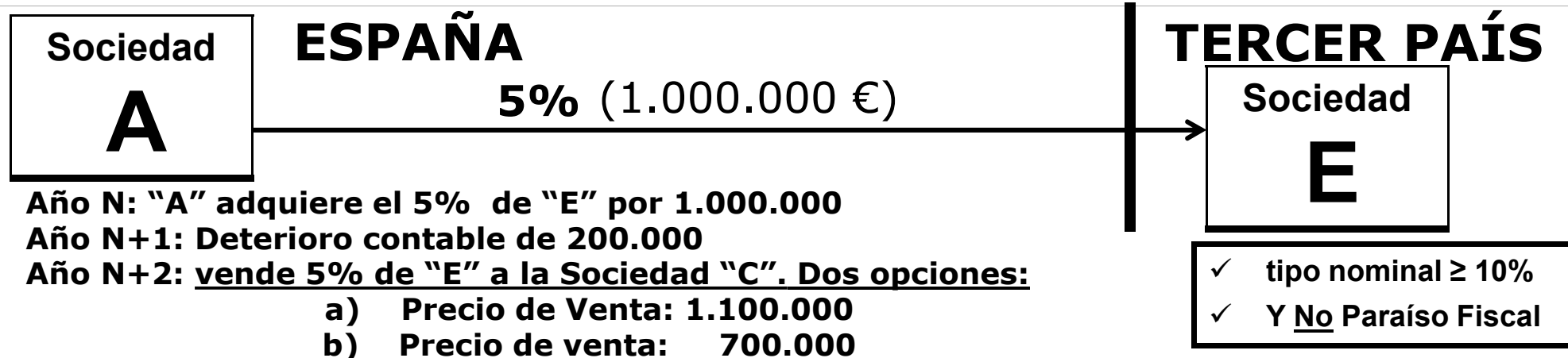
## **EJEMPLO-II-1-R Trasmisión de RESIDENTE ("cualificada")**



1. Año N: "A" adquiere el 5% de "E" por 1.000.000
2. Año N+1: Deterioro contable de 200.000
3. Año N+2: vende 5% de "E" a la Sociedad "C". Dos opciones:
  - a) Precio de Venta: 1.100.000
  - b) Precio de venta: 700.000

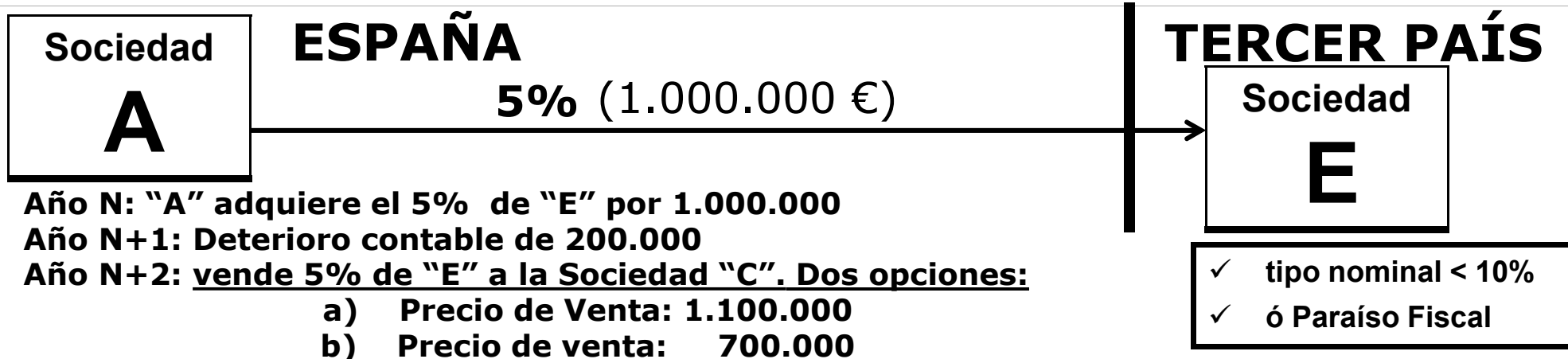
| AÑO                          | CONCEPTOS                              |                                         | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                |
|------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|-------------------------|
| N+1                          | (G) Pérdidas por aplicación V.R. (698) |                                         | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.I)<br>(No deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                                        |                                         | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                         |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+300.000)             | Venta: Beneficio<br><u>Ingreso</u> (76) | 300.000                 | 0         | -300.000   | 21.3<br>(Exenta)        |
|                              |                                        | Resumen (Bº)                            | 300.000                 | 0         | -300.000   | Total                   |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 100.000)           | Venta: Pérdida<br><u>Gasto</u> (66)     | (100.000)               | 0         | +100.000   | 21.6<br>(No deducible)  |
|                              |                                        | Resumen (Pª)                            | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                   |

## **EJEMPLO-II-2-NR Trasmisión de No RESIDENTE ("Cualificada")**



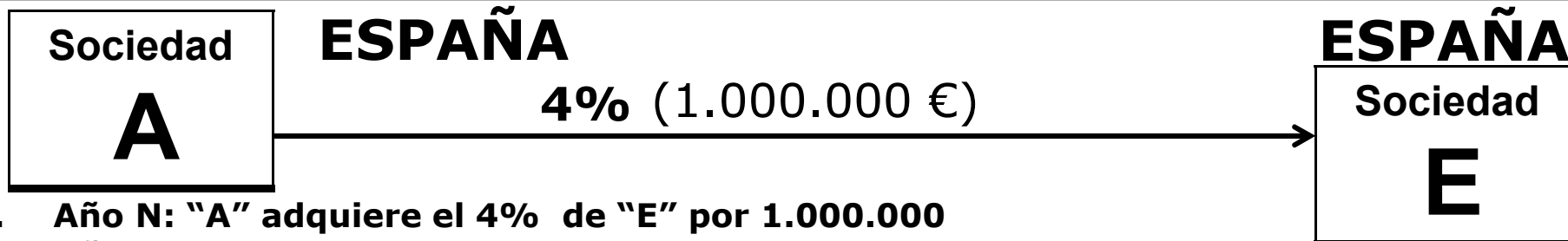
| AÑO                          | CONCEPTOS                              |                                         | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                |
|------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|-------------------------|
| N+1                          | (G) Pérdidas por aplicación V.R. (698) |                                         | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.I)<br>(No deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                                        |                                         | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                         |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+300.000)             | Venta: Beneficio<br><u>Ingreso</u> (76) | 300.000                 | 0         | -300.000   | 21.3<br>(Exenta)        |
|                              |                                        | Resumen (Bº)                            | 300.000                 | 0         | -300.000   | Total                   |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 100.000)           | Venta: Pérdida<br><u>Gasto</u> (66)     | (100.000)               | 0         | +100.000   | 21.6<br>(No deducible)  |
|                              |                                        | Resumen (Pª)                            | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                   |

## **EJEMPLO-II-3-NR Trasmisión de No RESIDENTE ("País Malo")**



| AÑO                          | CONCEPTOS                              |                                         | CONTABLE                | FISCAL    | AJUSTE     | ART. LIS                |
|------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-----------|------------|-------------------------|
| N+1                          | (G) Pérdidas por aplicación V.R. (698) |                                         | (200.000)               | 0         | + 200.000* | 15.I)<br>(No deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                                        |                                         | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 1.000.000 | -----      |                         |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+300.000)             | Venta: Beneficio<br><u>Ingreso</u> (76) | 300.000                 | 300.000   | 0          | 21.3<br>(No Exenta)     |
|                              |                                        | Resumen (Bº)                            | 300.000                 | 300.000   | 0          | Total                   |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 100.000)           | Venta: Pérdida<br><u>Gasto</u> (66)     | (100.000)               | 0         | +100.000   | 21.6<br>(No deducible)  |
|                              |                                        | Resumen (Pª)                            | (100.000)               | 0         | +100.000   | Total                   |

## **EJEMPLO-II-4-R Trasmisión de RESIDENTE (“No cualificada”)**

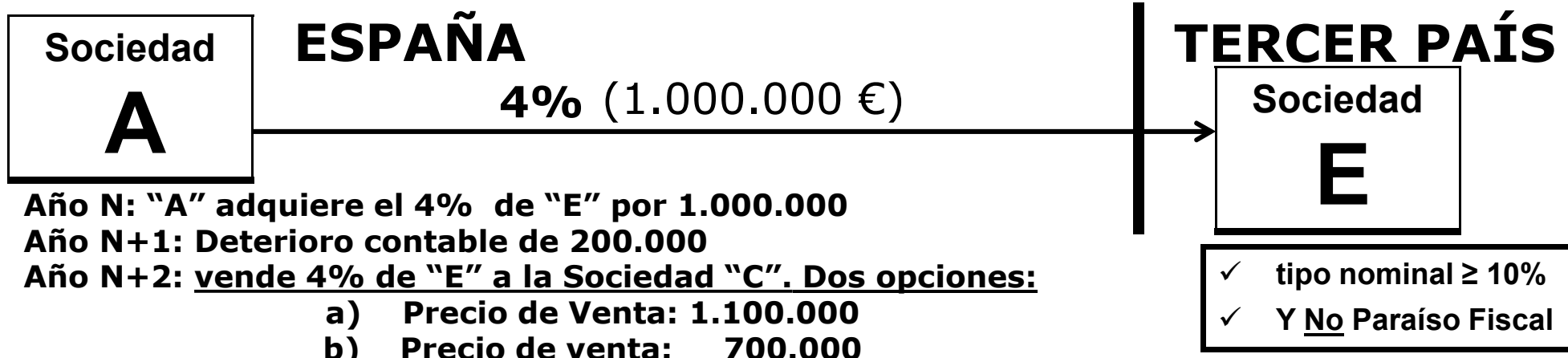


1. Año N: “A” adquiere el 4% de “E” por 1.000.000
2. Año N+1: Deterioro contable de 200.000
3. Año N+2: vende 4% de “E” a la Sociedad “C”. Dos opciones:
  - a) Precio de Venta: 1.100.000
  - b) Precio de venta: 700.000

| AÑO                          | CONCEPTOS                              |                                         | CONTABLE                | FISCAL                  | AJUSTE | ART. LIS                       |
|------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-------------------------|--------|--------------------------------|
| N+1                          | (G) Pérdidas por aplicación V.R. (698) |                                         | (200.000)               | (200.000)               | 0      | 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                                        |                                         | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | -----  |                                |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+300.000)             | Venta: Beneficio<br><u>Ingreso</u> (76) | 300.000                 | 300.000                 | 0      | 21.3<br>( <u>No</u> Exenta)    |
|                              |                                        | Resumen (Bº)                            | 300.000                 | 300.000                 | 0      | Total                          |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 100.000)           | Venta: Pérdida<br><u>Gasto</u> (66)     | (100.000)               | (100.000)               | 0      | 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
|                              |                                        | Resumen (Pª)                            | (100.000)               | (100.000)               | 0      | Total                          |



## EJEMPLO-II-5-NR Trasmisión de No RESIDENTE (“No Cualificada” “Ni País Malo”)



| AÑO                          | CONCEPTOS                              |                                         | CONTABLE                | FISCAL                  | AJUSTE | ART. LIS                       |
|------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------|-------------------------|--------|--------------------------------|
| N+1                          | (G) Pérdidas por aplicación V.R. (698) |                                         | (200.000)               | (200.000)               | 0      | 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
| Valor de las acciones de “E” |                                        |                                         | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | 800.000<br>(1MM- 0,2MM) | -----  |                                |
| N+2                          | a) PLUSVALÍA<br>(+300.000)             | Venta: Beneficio<br><u>Ingreso</u> (76) | 300.000                 | 300.000                 | 0      | 21.3<br>( <u>No</u> Exenta)    |
|                              |                                        | Resumen (Bº)                            | 300.000                 | 300.000                 | 0      | Total                          |
| N+2                          | b) MINUSVALÍA<br>(- 100.000)           | Venta: Pérdida<br><u>Gasto</u> (66)     | (100.000)               | (100.000)               | 0      | 10.3<br>( <u>Sí</u> deducible) |
|                              |                                        | Resumen (Pª)                            | (100.000)               | (100.000)               | 0      | Total                          |

# RD Ley 3/2016 modifica LIS. Desde 1/1/2017

## No deducible Rentas (-) por Transmisión de Participaciones.

### Transmisión de la participación

☐ Renta Negativa

❖ No deducible la renta negativa si se da alguna de las 2 circunstancias\* del art. 21.6 LIS (art. 21.6LIS)



| <input type="checkbox"/> Tipo de Valores                 | ❖ Circunstancias*                                                                                                                                                                                                           |                                                          |                                                                                    | LIS     |
|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| 1. <u>Sí</u> cumplan requisitos del art. 21.3 → 21.1 LIS | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <math>\geq 5\%</math> →</li><li>▪ ó <math>&gt; 20 \text{ MM } \text{€}</math></li></ul>                                                                                             | Durante <u>algún momento</u> del Año anterior a la venta | <u>Caso de No Res.:</u> tributen a un tipo nominal $\geq 10\%$ Y No Paraíso Fiscal | 21.6.a) |
| 2. ó <u>No</u> cumplan requisito del art. 21.1.b) LIS    | <ul style="list-style-type: none"><li>➤ caso de <u>No Residente</u> que:<ul style="list-style-type: none"><li>▪ tributen a un tipo nominal <math>&lt; 10\%</math></li><li>▪ ó sea <b>Paraíso Fiscal</b></li></ul></li></ul> |                                                          |                                                                                    | 21.6.b) |

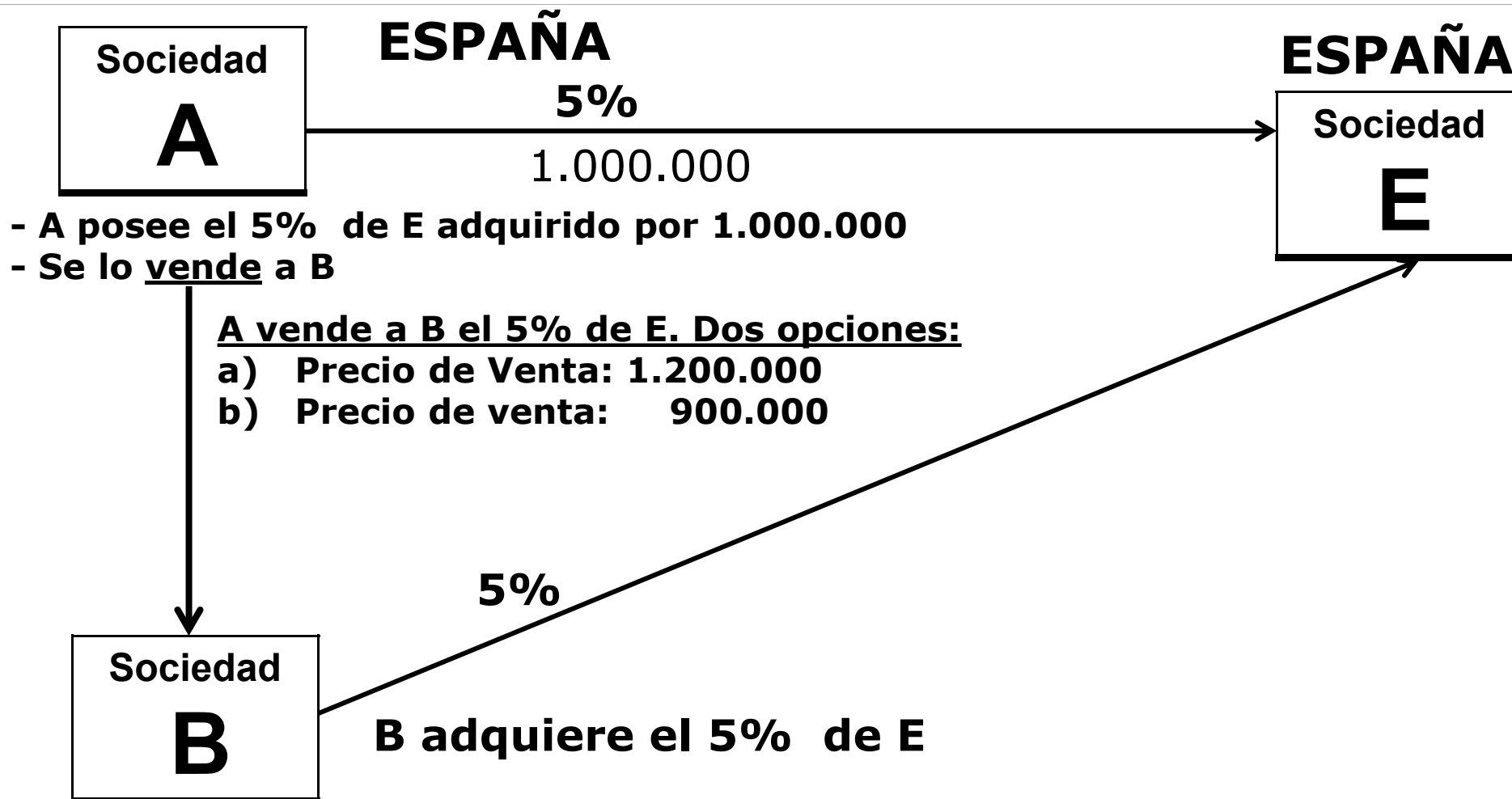
- Será deducibles las rentas negativas en el caso de extinción de la entidad participada, salvo reestructuración. (art. 21.8 LIS)
- Rentas negativas minoradas en los dividendos exentos de los últimos 10 años.

Si no se cumplen ninguna de las circunstancias\* anteriores:

Las rentas Negativas derivadas de la transmisión pueden ser deducibles

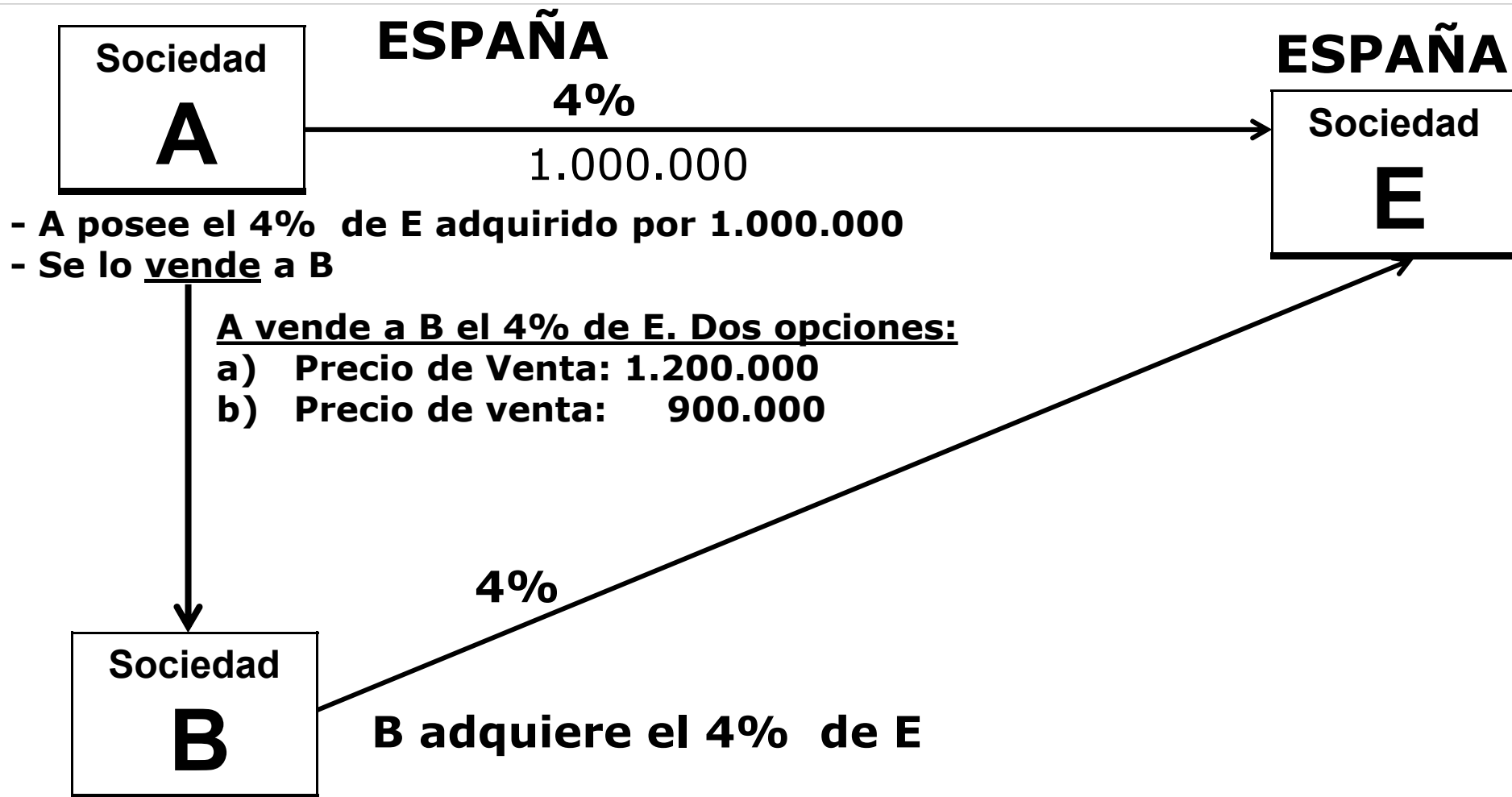
Procede las Especialidades del art. 21.7 LIS

## EJEMPLO-1-R Trasmisión de RESIDENTE ( $\geq 5\%$ )



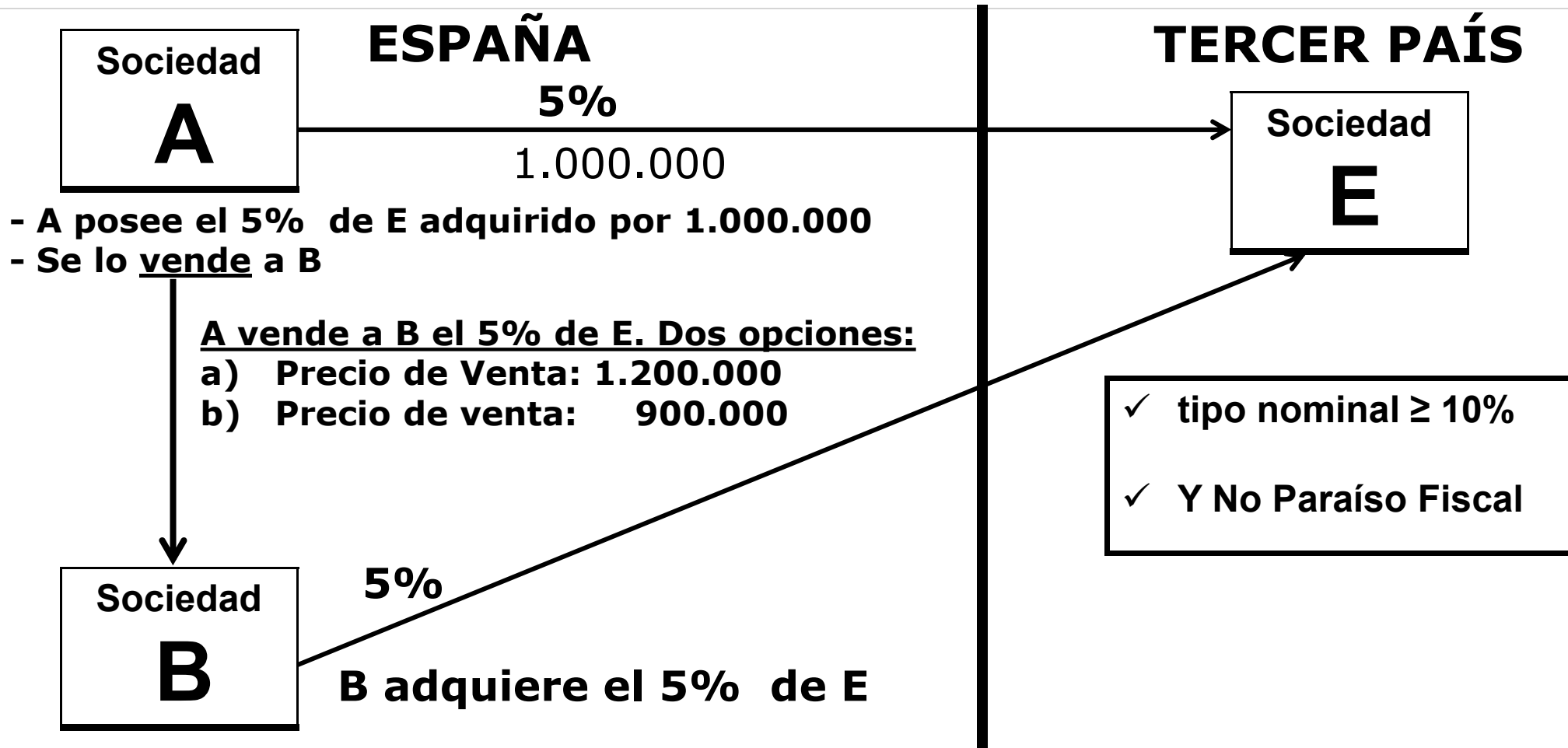
|                                 |                                             |
|---------------------------------|---------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | Exenta (Art. 21.3 LIS)                      |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>No</u> deducible (Art. 21.6 LIS)         |

## EJEMPLO-2-R Trasmisión de RESIDENTE (< 5%)



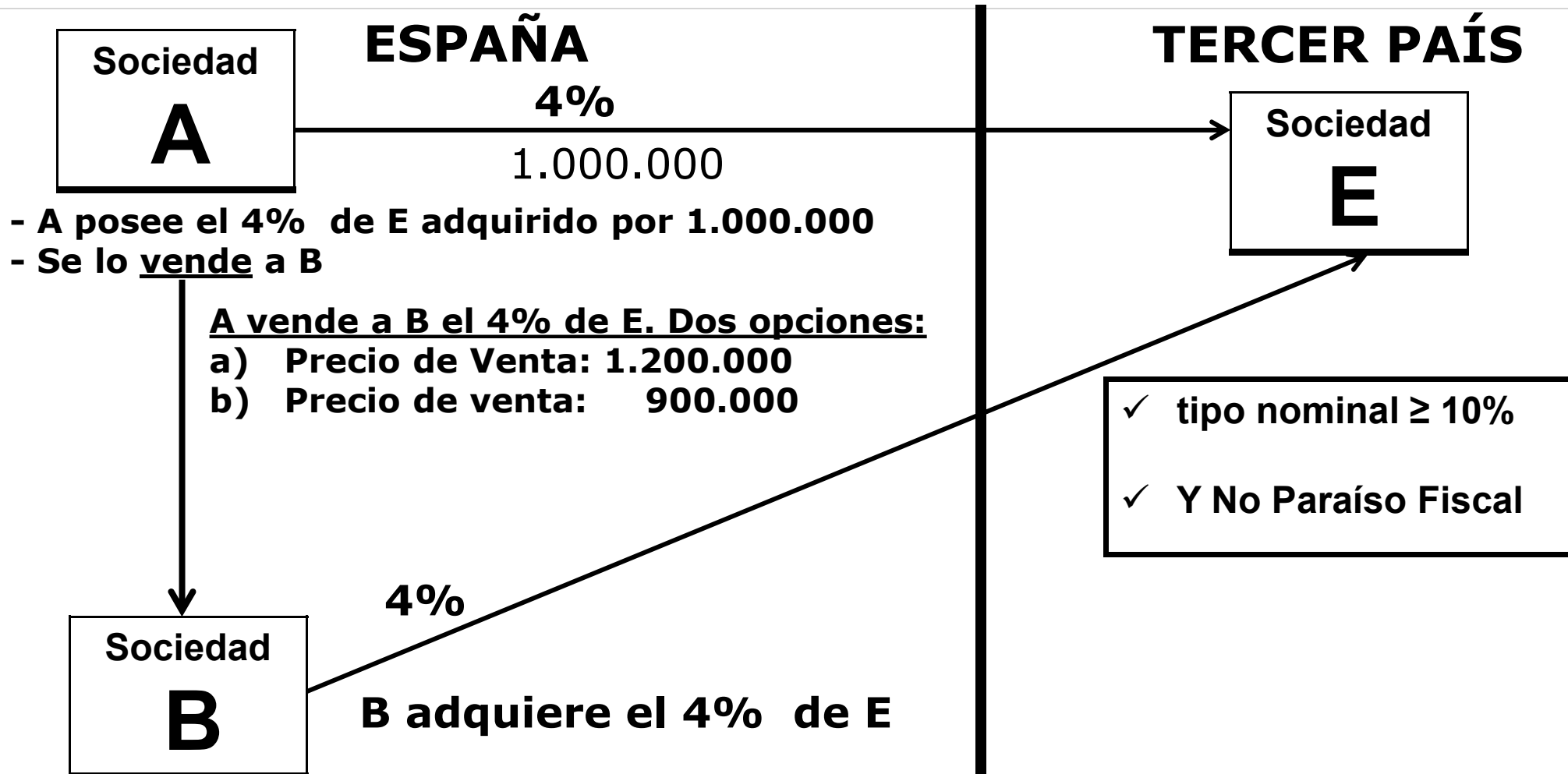
|                                 |                                                       |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | <u>No</u> Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | <u>No</u> Exenta. Tributa. ▲ BI: + 200.000            |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>Sí</u> deducible. ▼ BI: - 100.000                  |

## **EJEMPLO-3-NR Transmisión de NO Residente ( $\geq 5\%$ y No Paraíso F)**



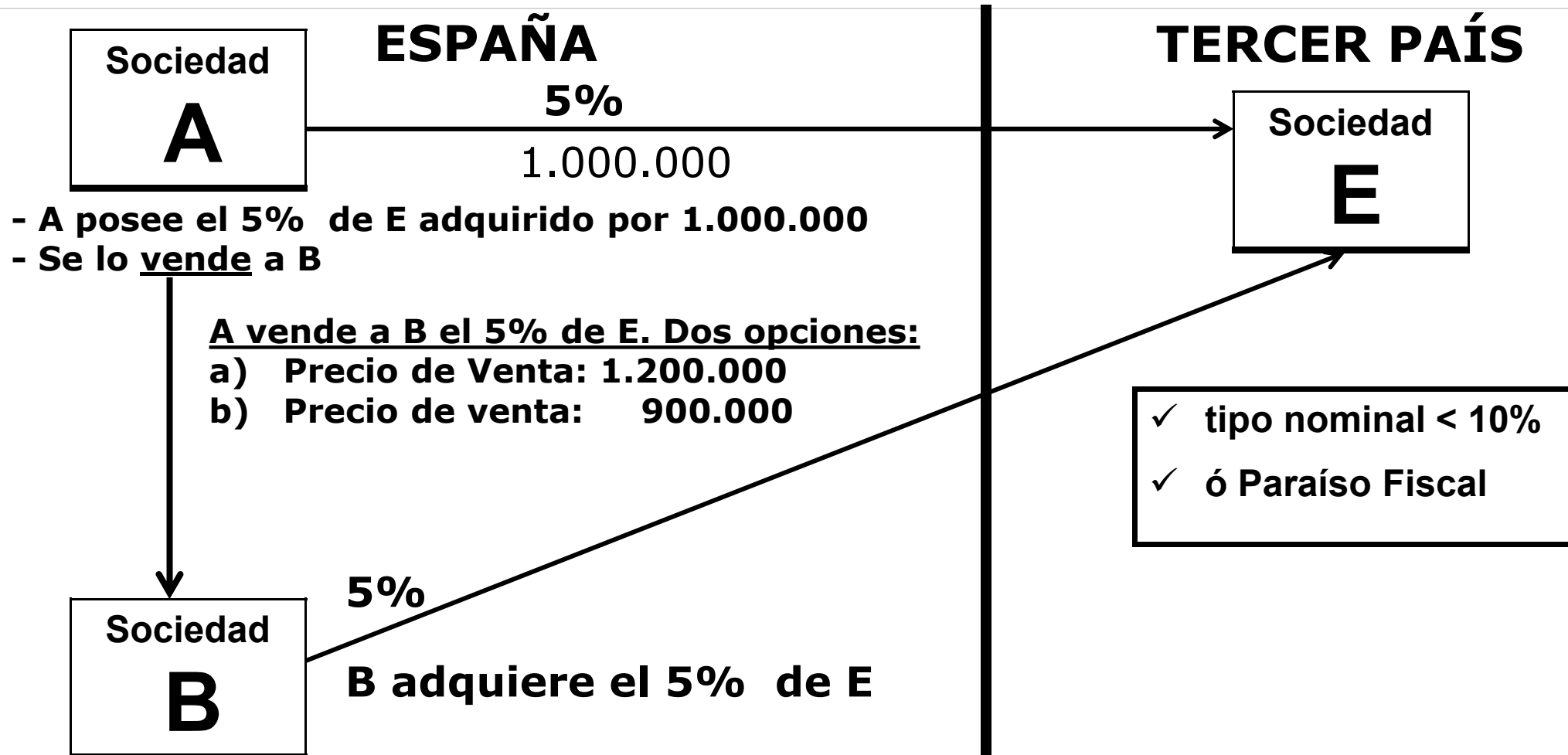
|                                 |                                             |
|---------------------------------|---------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | Exenta (Art. 21.3 LIS)                      |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>No</u> deducible (Art. 21.6 LIS)         |

## **EJEMPLO-4-NR Transmisión de NO Residente (< 5% y No Paraíso F)**



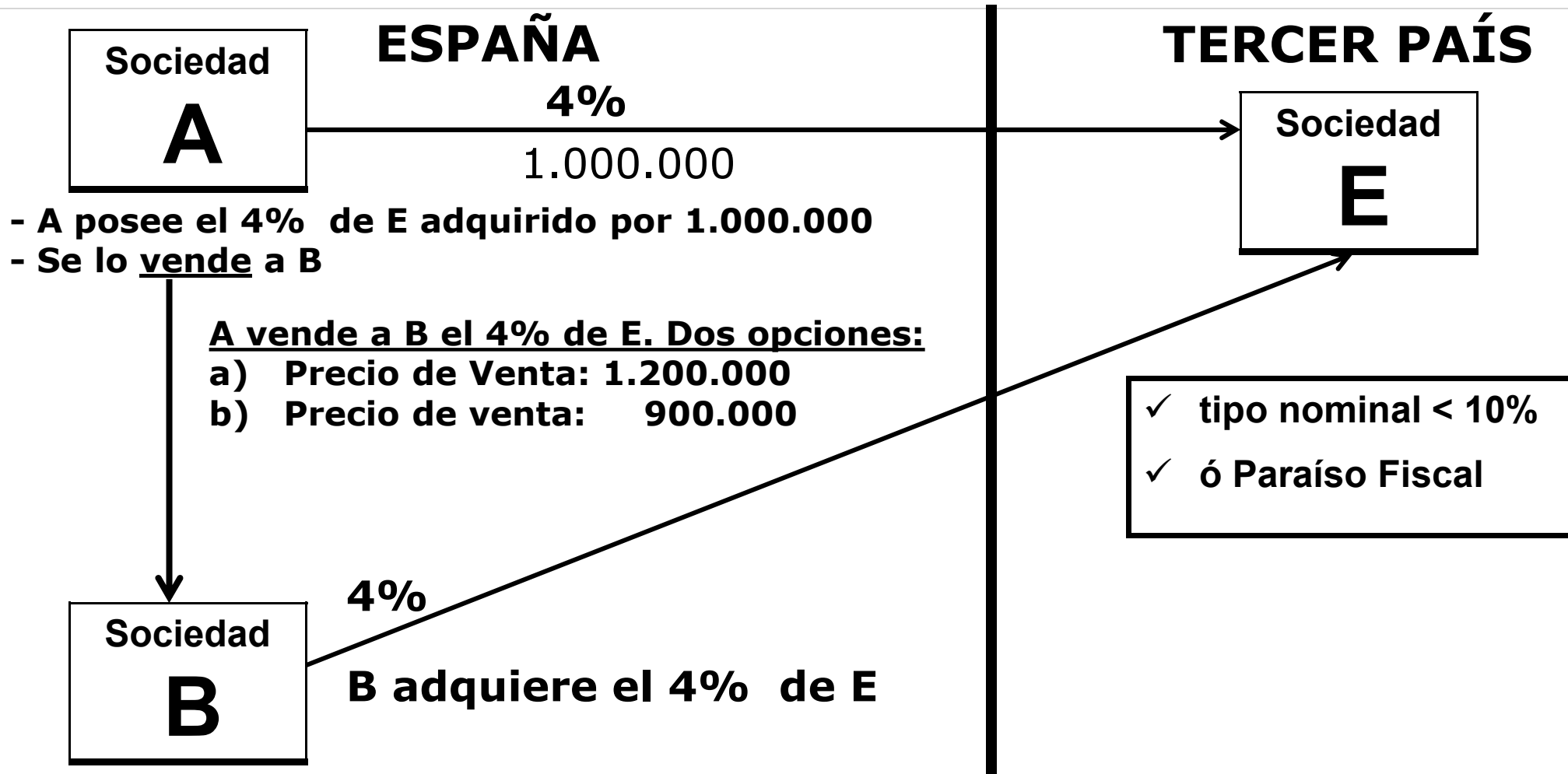
|                                 |                                                       |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | <u>No</u> Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | <u>No</u> Exenta. Tributa. ▲ BI: + 200.000            |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>Sí</u> deducible. ▼ BI: - 100.000                  |

## **EJEMPLO-5-NR Trasmisión de NO Residente (Paraíso Fiscal ó < 10%)**



|                                 |                                                      |
|---------------------------------|------------------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS          |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | <u>No</u> exenta (Art. 21.3 LIS) "Paraíso Fiscal"    |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>No</u> deducible (Art. 21.6 LIS) "Paraíso Fiscal" |

## **EJEMPLO-6-NR Trasmisión de NO Residente (Paraíso Fiscal ó < 10%)**



|                                 |                                                      |
|---------------------------------|------------------------------------------------------|
| TRANSMISIÓN, para la sociedad A | Se cumplen circunstancias del art. 21.6 LIS          |
| a) PLUSVALÍA (+ 200.000)        | <u>No</u> exenta (Art. 21.3 LIS) "Paraíso Fiscal"    |
| b) MINUSVALÍA (- 100.000)       | <u>No</u> deducible (Art. 21.6 LIS) "Paraíso Fiscal" |



# **TRANSMISIÓN de Participaciones: art. 21 LIS**

## **Distintas Situaciones. Resumen.**

| <b>PARA LA SOCIEDAD TRANSMITENTE</b>                                                                                                                                                             |                       |                                                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Participación condiciones</b>                                                                                                                                                                 | <b>Resultado</b>      | <b>Fiscalmente</b>                                                                               |
| <b>✓ <math>\geq 5\%</math> ó <math>&gt; 20 \text{ MM } \text{€}</math></b><br><b>✓ <u>caso de no residente</u> que tributen a un tipo nominal <math>\geq 10\%</math> y no sea Paraíso Fiscal</b> | <b>PLUSVALÍA (+)</b>  | <b>Exenta</b><br>(art. 21.3 LIS)                                                                 |
|                                                                                                                                                                                                  | <b>MINUSVALÍA (-)</b> | <b><u>No</u> deducible</b><br>(art. 21.6.a) LIS)                                                 |
| <b>✓ <u>caso de no residente</u> que tributen a un tipo nominal <math>&lt; 10\%</math> ó sea Paraíso Fiscal</b>                                                                                  | <b>PLUSVALÍA (+)</b>  | <b><u>No</u> exenta</b><br>(art. 21.3 LIS)                                                       |
|                                                                                                                                                                                                  | <b>MINUSVALÍA (-)</b> | <b><u>No</u> deducible</b><br>(art. 21.6.b) LIS)                                                 |
| <b>✓ <math>&lt; 5\%</math> y <math>&lt; 20 \text{ MM } \text{€}</math></b><br><b>✓ <u>caso de no residente</u> que tributen a un tipo nominal <math>\geq 10\%</math> y no sea Paraíso Fiscal</b> | <b>PLUSVALÍA (+)</b>  | <b><u>No</u> Exenta</b><br>(art. 21.3 LIS)                                                       |
|                                                                                                                                                                                                  | <b>MINUSVALÍA (-)</b> | <b>Sí deducible</b><br>(art. 10.3 LIS)<br><b><u>Salvo que</u></b><br>proceda el art.<br>21.7 LIS |

**R D Ley 3/2016 Modifica SOCIMI**  
**No exención art. 21 LIS**  
**Desde 1/1/2017**  
**SOCIMIS**

- **Real Decreto-ley 3/2016 (BOE de 3-12-2016):**
  - **El artículo 2 del RD Ley 3/2016 modifica letra a) del apartado 2 del art. 10 de la Ley 11/2009 de las SOCIMI.**

**RD Ley 3/2016 modifica art. 10.2.a)Ley 11/2009. Desde 1/1/2017**

**SOCIMIs: No exención del art. 21 NLIS. Desde 1/1/2017**

- ❑ **Modificaciones en la Ley 11/2009** por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017.
- ❑ Para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017, el Real Decreto-Ley 3/2016, en su artículo 2, modifica la letra a) del artículo 10.2 de la Ley 11/2009 de SOCIMIs, e indica:
  - **Que cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 LIS en relación con las rentas positivas obtenidas.**

# **Provisiones**

- ✓ **Art. 14 LIS**
- ✓ **Arts. 10 a 12 NRIS**

**José Antonio Fernández Pérez**

# PROVISIONES. FISCALMENTE (Art. 14 L)

- **CONCEPTO:** Se dotan las provisiones para cubrir: -Gastos -Pérdidas -Deudas en las que es **INDETERMINADA:** La fecha y Cuantía. Pueden ser -Expresas\*\*\* ó -Tácitas

Expresas\*\*\*: Obligaciones legales o contractuales, si vienen determinadas por una disposición legal o contractual (Art. 14.3.c) LIS y NV 15 PGC y NV 17 PGC de PYMES)

- **REGLA GENERAL: NO SON DEDUCIBLES LAS TÁCITAS**

- **SÍ SON DEDUCIBLES las provisiones dotadas por :**

- **RESPONSABILIDADES: LAS EXPRESAS (No son deducibles las Tácitas)**
- **CONTRIBUCIONES A PLANES DE PENSIONES EXTERNOS (No son deducibles los Internos)**
- **DESMANTELAMIENTO: LAS EXPRESAS (No son deducibles las Tácitas)**
- **REESTRUCTURACIONES: LAS EXPRESAS (No son deducibles las Tácitas)**
- **MEDIOAMBIENTALES** ☒ Según Plan formulado por el SP y aprobado por la Administración
- **PROVISIONES TECNICAS** de ENTIDADES ASEGURADORAS y SOCIEDADES de GARANTIA RECIPROCA
- **GARANTIAS DE REPARACION, REVISION Y GASTOS ACCESORIOS POR DEVOLUCIONES DE VENTAS :**

- ⌞ **por el importe necesario hasta que el SALDO DE LA PROVISIÓN no supere:**

$$\frac{\text{VTAS CON GARANTÍA VIVA AL CIERRE} \times \text{GASTOS c/ GARANTÍA (EJ. + 2 EJ. Anteriores)}}{\text{VENTAS c/ GARANTIA (EJ. + 2 EJ. Anteriores)}}$$

# ***EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD***

## **Provisiones y contingencias**

- ✓ **NRV 15ª a 17ª PGC y NRV 17ª PGC de PYMES**

# Provisiones-Contablemente

**Las provisiones pueden venir determinadas por**

- 1. una disposición legal, contractual o**
- 2. por una obligación implícita o tácita.**

**En este último caso (tácita):**

- ❖ su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla.**
- ✓ NRV 15ª PGC y NRV 17ª PGC de PYMES**

## Reconocimiento de provisiones:

En consecuencia se reconocerá una provisión cuando se den las siguientes condiciones:

- La empresa tiene una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;
- Es probable que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y
- Puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación, ya que se desconoce su cuantía y la fecha de su realización.

## Valoración de las provisiones:

De acuerdo con la información disponible en cada momento, las provisiones se valorarán **en la fecha de cierre del ejercicio**:

- **Por el valor actual** del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes por actualización como un gasto financiero (cuenta 660) conforme se vayan devengando
- En las provisiones con vencimiento  $\leq 1$  año no se efectuará ningún tipo de descuento cuando el efecto financiero no sea significativo



# Las cuentas de provisiones:

## **14 PROVISIONES**

- 140. Para retribuciones y otras prestaciones al personal**
- 141. Para impuestos**
- 142. Para otras responsabilidades**
- 143. Por desmantelamiento, retiro o rehabilitación**
- 145. Para actuaciones medioambientales**
- 146. Para reestructuraciones**
- 147. Por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio**

## **529 PROVISIONES A CORTO PLAZO**

- 5290. Para retribuciones y otras prestaciones al personal**
- 5291. Para impuestos**
- 5292. Para otras responsabilidades**
- 5293. Por desmantelamiento, retiro o rehabilitación**
- 5295. Para actuaciones medioambientales**
- 5296. Para reestructuraciones**
- 5297. Por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio**

**499 Provisión para operaciones comerciales:**

**4994. *Provisión por contratos onerosos***

**4999. *Provisión para otras operaciones comerciales***

# PROVISIONES: CONTABLE/FISCAL

| PROVISIONES DE POSIBLES GASTOS                                                 | CONTABLEMENTE                                                                         | NRV<br>nº cuenta              | FISCALMENTE                                    | ART. LIS                      |
|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|------------------------------------------------|-------------------------------|
| -Gastos<br>-Pérdidas<br>-Deudas                                                | <b>INDETERMINADA:</b><br>La fecha ó Cuantía<br><b>-Expresas***</b><br><b>-Tácitas</b> | <b>NV15</b>                   | - <b>SÍ</b> Deducible<br>- <b>NO</b> Deducible | <b>14.3.a)</b>                |
| - <b>EMPLEADOS:</b>                                                            | ... <b>POST-EMPLEO:</b>                                                               | <b>140*</b>                   | <b>Internos:</b> al pagar la prestación        | <b>14.1</b>                   |
| -planes de pensiones externos                                                  | - Aportación Definida                                                                 | <b>NV16</b>                   | <b>SÍ</b> Deducible (PP externos)              | <b>14.2</b>                   |
| -resto                                                                         | - Prestación Definida                                                                 |                               | <b>NO</b> Deducible                            |                               |
| - Impuestos                                                                    | ...Impuestos                                                                          | <b>141</b>                    | DEPENDEN. <b>EL IS NO</b>                      | <b>15.b)</b>                  |
| - Responsabilidades                                                            | Responsabilidades                                                                     | <b>142</b>                    | <b>NO LAS TÁCITAS</b>                          | <b>14.3.a)</b>                |
| - Desmantelamiento                                                             | Desmantelamiento, retiro, ...                                                         | <b>143</b><br><b>NRV 2ª.1</b> | <b>NO LAS TÁCITAS</b>                          | <b>14.3.a)</b>                |
| - Medioambientales                                                             | Medioambientales                                                                      | <b>145</b>                    | Sí, si hay <b>UN PLAN</b>                      | <b>14.4</b>                   |
| - Reestructuraciones                                                           | Reestructuraciones                                                                    | <b>146*</b>                   | <b>NO LAS TÁCITAS</b>                          | <b>14.3.c)</b>                |
| - Pago “stock-options”                                                         | ...Pagos Instrumento de Patrimonio                                                    | <b>147*</b><br><b>NV17</b>    | <b>NO</b> Deducibles<br><b>SÍ AL PAGAR</b>     | <b>14.3.e)</b><br><b>14.6</b> |
| -Reparaciones<br>-Revisiones<br>-Gastos <u>Accesorios</u> por devolución venta | <b>Provisiones para otras Operaciones Comerciales</b>                                 | <b>4999</b>                   | <b>SÍ</b> Deducible<br><b>Con un límite</b>    | <b>14.9</b>                   |
| <u>Riesgo</u> por devolución de ventas                                         | ”                                                                                     | ”                             | <b>NO</b> Deducibles                           | <b>14.3.d)</b>                |
| Coste de un Contrato<br>> Bº que se espera                                     | <b>Provisiones Para Contratos Onerosos</b>                                            | <b>4994</b>                   | <b>NO</b> Deducibles                           | <b>14.3.b)</b>                |

-Expresas\*\*\*: Obligaciones legales o contractuales, si vienen determinadas por una disposición legal o contractual (Art. 14.3.c)LIS NV 15 PGC)

\* Estas provisiones NO existen en el PGC de PYMES

## **PLANES DE GASTOS CORRESPONDIENTES A ACTUACIONES MEDIAMBIENTALES: ARTS. 10 a 12 NRIS**

### **SOLICITUD PLAN:**

- **¿ QUIEN ?** —————→ **El propio Sujeto Pasivo**
- **¿ QUÉ PLAZO ?** —————→ **3 meses SS compromiso de la actuación mediambiental**
- **¿ QUÉ PROCEDIMIENTO ?** —————→ **La A.T. podrá recabar información del S.P. y resolverá en 3 meses (Silencio +)**
- **RESOLUCIÓN** —————→ **El plan podrá ser aprobado o desestimado o la administración formulará uno alternativo**
- **MODIFICACIÓN** —————→ **Los planes se pueden modificar a instancia del sujeto pasivo**

## **EJEMPLO-1 (a) PROVISIONES para Responsabilidades**

Una empresa se enfrenta a la siguiente situación derivada de la venta de un producto supuestamente defectuoso:

- 1-. En el **año N** la empresa aprecia que ha vendido producto defectuoso. Ante la amenaza de uno de sus clientes de demandarle, la empresa dota contablemente una provisión para responsabilidades de 50.000€, aunque no acepta que deba indemnizarle.
- 2-. En el **año N+1** el cliente le lleva a juicio. La sociedad mantiene el importe de la provisión por considerar que su importe cubre adecuadamente el riesgo.
- 3-. En el **año N+2** la sociedad pierde el juicio y es obligada a indemnizar a su cliente con 30.000€.

**Año N**

**CONTABLEMENTE:** (NRV 15 PGC y NRV 17 PGC de PYMES)

✓ Contablemente la empresa debe contabilizar el importe de la provisión. **Es tácita:**

|        |                            |    |                                        |        |
|--------|----------------------------|----|----------------------------------------|--------|
| 50.000 | Gastos excepcionales (678) | a/ | Provisión para responsabilidades (142) | 50.000 |
|--------|----------------------------|----|----------------------------------------|--------|

| Año | Concepto                                                                                      | Contable | FISCAL | AJUSTE   |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|----------|
| N   | <b><u>Gasto:</u></b> Dotación a la provisión para responsabilidades<br>Gasto excepcional(678) | 50.000   | 0      | + 50.000 |

- **Fiscalmente:** Las Provisiones por **RESPONSABILIDADES** son deducibles las **Expresas\*\*\*** (No son deducibles las Tácitas). (Art. 14.3.a) L)
- **Expresas\*\*\*:** Obligaciones legales o contractuales, si vienen determinadas por una disposición legal o contractual. No es el caso.

## **EJEMPLO-1 (b) PROVISIONES para Responsabilidades**

2-. En el **año N+1** el cliente le lleva a juicio. La sociedad mantiene el importe de la provisión por considerar que su importe cubre adecuadamente el riesgo.

**Año N+1**

**CONTABLEMENTE:** (NRV 15 PGC y NRV 17 PGC de PYMES)

✓ Contablemente la empresa ya contabilizó el importe de la provisión el año anterior.

| Año | Concepto                                                                                      | Contable | FISCAL | AJUSTE   |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|----------|
| N+1 | <b><u>Gasto:</u></b> Dotación a la provisión para responsabilidades<br>Gasto excepcional(678) | 0        | 50.000 | - 50.000 |

- **Fiscalmente:** Las Provisiones por **RESPONSABILIDADES** son deducibles las **Expresas\*\*\*** (Art. 14.3.a) L)
- **Expresas\*\*\*:** Obligaciones legales o contractuales, si vienen determinadas por una disposición legal o contractual. Sí es el caso, este año (hay una demanda judicial).
- **Y ya fue dotada contablemente en el año anterior**

## **EJEMPLO-1 (c) PROVISIONES para Responsabilidades**

3-. En el **año N+2** la sociedad pierde el juicio y es obligada a indemnizar a su cliente con 30.000€.

**Año N+2**

**CONTABLEMENTE:** (NRV 15 PGC y NRV 17 PGC de PYMES)

- ✓ En este momento, los 30.000 € dejan de ser una provisión y se convierten en una deuda.
- ✓ Los otros 20.000 son un exceso de provisión, pero dejan de ser deducibles porque ya no cubren un riesgo derivado de un litigio en curso, ni se deben a una indemnización o pago pendiente, y ahora van a ser un ingreso contable y fiscal (porque fue un gasto en años anteriores).

|        |                                        |    |                                                   |        |
|--------|----------------------------------------|----|---------------------------------------------------|--------|
| 50.000 | Provisión para responsabilidades (142) | a/ | Bancos ó Deudas                                   | 30.000 |
|        |                                        | a/ | (7952) Exceso de provisión para responsabilidades | 20.000 |

| Año | Concepto                                                                                                           | Contable | FISCAL | AJUSTE |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|--------|
| N+2 | <u>Ingreso:</u> Exceso de la provisión para responsabilidades<br>(7952) Exceso de provisión para responsabilidades | 20.000   | 20.000 | 0      |

- **Fiscalmente:** Coincide con la contabilidad.(Art. 10.3 L)

## **EJEMPLO-2 PROVISIONES para Otras Operaciones Comerciales**

La empresa CALIDASA **garantiza** las reparaciones y revisiones de todas sus ventas durante los dos primeros años desde su facturación.

1. **Al término del año N el volumen total de las ventas** realizadas en el pasado **con garantías vivas** era de **5.400.000 euros**.
2. El jefe de contabilidad sabe que el año que termina y los dos anteriores, las ventas con garantías ascendieron a 9.000.000 euros
3. y que los gastos realizados en esos tres años para hacer frente a dicha responsabilidad fueron de 90.000 euros.
4. **Dota contablemente en el año N: una provisión de 60.000 €.**

### **LÍMITE\*:**

Ventas con garantías vivas al cierre x [gastos c/ garantía (ej. + 2 ej. anteriores) / ventas c/ garantía (ej. + 2 ej. anteriores)]

### **4994 Provisión para otras operaciones comerciales:**

**FISCALMENTE: (Art. 14.9 LIS) Proceso a realizar a final de año N:**

a) Ventas con garantías vivas al final de año N = **5.400.000 €**

b) Gastos por Garantías 3 años / Ventas con Garantía 3 años =  $90.000 / 9.000.000 = 0,01$

c) Provisión fiscalmente deducible =  $5.400.000 \times 90.000 / 9.000.000 = 54.000 \text{ €}$  **LÍMITE\***

| Año | Concepto                                                                               | Contable | FISCAL | AJUSTE  |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------|----------|--------|---------|
| N   | <b><u>Gasto:</u></b> Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales (6959) | 60.000   | 54.000 | + 6.000 |
| N+1 | <b><u>Ingreso:</u></b> Exceso de provisión para otras operaciones comerciales (79549)  | 60.000   | 54.000 | - 6.000 |

# **GASTOS FINANCIEROS**

- ✓ **Art. 16 LIS** (antes de 2015: art. 20 TRLIS)
- ✓ **Art. 15.g), h) y j) LIS**
- ✓ **Resolución de 16 de julio de 2012 de la DGT**
- ✓ **Nota N° 1/15 de SG de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica**



**GASTOS FINANCIEROS. ART. 20 TRLIS desde 1/1/2012**

**GASTOS FINANCIEROS. ART. 16 NLIS desde 1/1/2015**

| <b>COMPENSACIÓN DE GASTOS FINANCIEROS (Art. 16 LIS)</b> |                                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Límite en el Importe</b>    | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ Solo se podrá compensar el 30% del BOE,</li><li>❖ <u>Admitiéndose</u>, en todo caso, un importe <b>mínimo de <u>1.000.000 €</u></b></li></ul>  |
| <input type="checkbox"/> <b>Gastos no deducidos</b>     | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ Por exceder del límite del 30% del BOE: se podrán compensar en los ejercicios siguientes <u>sin</u> límite temporal (antes 18 años).</li></ul> |

# Art. 16 NLIS [antes de 2015: art. 20 TRLIS]

## GASTOS FINANCIEROS. ART. 16 LIS (1)

MEDIDAS DESDE 1/1/2012. CONTINÚA DESDE 2015:

### 1. Limitación deducibilidad de gastos financieros netos: 30% del beneficio operativo del ejercicio.

#### ➤ Gastos financieros netos:

- El exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refiere las letras g), h) y j) del artículo 15 LIS.

#### ➤ Beneficio operativo del ejercicio:

- El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5%, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de la letra h) del artículo 15 de esta Ley

# Art. 16 NLIS [antes de 2015: art. 20 TRLIS]

## **GASTOS FINANCIEROS. ART. 16 LIS (2)**

**MEDIDAS DESDE 1/1/2012. CONTINÚA DESDE 2015:**

### **2. Limitación deducibilidad de gastos financieros netos: 30% del beneficio operativo del ejercicio.**

- ❖ En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.
- ❖ Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los ejercicios inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente.
- ❖ **RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL: EL LÍMITE ES AL GRUPO FISCAL.**
  - (art 63.a) LIS)

**No resultará de aplicación el límite anterior, en los siguientes casos:**

- a) **A las entidades de crédito.**
- b) **Ni a entidades Aseguradoras**
- c) **Ni a los fondos de titulación hipotecaria**
- d) **Ni en el período que se produzca la extinción de la entidad**
  - No obstante, en el caso de entidades de crédito o aseguradoras que tributen en el régimen de consolidación fiscal conjuntamente con otras entidades que no tengan esta consideración, el límite establecido en este artículo se calculará teniendo en cuenta el beneficio operativo y los gastos financieros netos de estas últimas entidades. (art 63.a) LIS)

# Art. 16 NLIS [antes de 2015: art. 20 TRLIS]

## GASTOS FINANCIEROS. ART. 16 LIS. Resumen

### GASTOS FINANCIEROS NETOS (GFN) DEDUCIBLES:

- ❑ Si GFN ≤ al límite y al mínimo: deducibles todos los GFN
- ❑ Si GFN > al límite y al mínimo: opera el límite\* ó mínimo\*\*
- ❖ En el último caso, la cantidad mayor de las siguientes:
  - 30% del BOE (límite\*)
  - 1.000.000 € (importe mínimo\*\*)

### GASTOS FINANCIEROS NETOS (GFN) =

#### + GASTOS FINANCIEROS

devengados en el período impositivo

Excluidos: los gastos financieros no deducibles del art. 15.g), h) y j) LIS

#### - INGRESOS FINANCIEROS

devengados en el período impositivo

### BENEFICIO OPERATIVO DEL EJERCICIO (BOE) =

resultado de  
explotación  
de P y G:

#### ELIMINANDO:

- - amortización del inmovilizado,
- - la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras,
- - el deterioro y
- - resultado por enajenaciones de inmovilizado

#### ADICIONANDO:

+ los ingresos financieros de dividendos o participaciones en beneficios procedentes de las participaciones en dichas sociedades

PARTICIPACIONES EN SOCIEDADES: D ó I ≥ 5%, (o el valor de adquisición de la participación > 20.000.000 €), excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de art. 15.h) LIS

Si los GFN no alcanzan el límite del 30% BOE:

- la diferencia se aplicará en 5 años inmediatos y sucesivos

El importe de GFN No deducibles, porque exceda de 1.000.000 € y de 30% del BOE (límite):

- Se deducirán en los períodos inmediatos y sucesivos (antes de 2015: 18 años)

# **GASTOS FINANCIEROS**

- **Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos, en relación con la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades (BOE 17/07/2012)**

# RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

## GASTOS FINANCIEROS. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

### **La Resolución de la DGT de 16/7/2012 contiene criterios interpretativos de la DGT en relación con:**

1. El concepto de gastos financieros e ingresos procedentes de la cesión a terceros de capitales propios.
2. El beneficio operativo.
3. La aplicación de gastos financieros procedentes de ejercicios anteriores.
4. El beneficio operativo que no ha determinado la deducibilidad de gastos financieros en un período impositivo.
5. La determinación de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en los grupos de consolidación fiscal.
6. Las reglas específicas para grupos de consolidación fiscal en los que participen entidades de crédito.
7. Las entidades que se incorporan a un grupo de consolidación fiscal con gastos financieros de períodos impositivos anteriores a dicha incorporación, pendientes de deducir.
8. Las entidades que se incorporan a un grupo de consolidación fiscal con beneficio operativo de períodos impositivos anteriores a dicha incorporación, pendiente de utilizar en la deducción de gastos financieros.
9. El cálculo del deterioro de valor de la participación en entidades que forman parte de un grupo de consolidación fiscal.
10. Las entidades que abandonan el grupo de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal.
11. Dichos criterios se acompañan de numerosos ejemplos de la aplicación del artículo 20 del TRLIS en régimen individual de tributación y dentro del grupo de consolidación fiscal.

### **NOMENCLATURA:**

- 1. BO: beneficio operativo del período impositivo.**
- 2. GF: gastos financieros netos del período impositivo.**

# EJEMPLO-1. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

La entidad A presenta los siguientes datos (cifras en millones de euros):

**BO** anual de cada período impositivo: 100.

**GF:** Año 0: 80. Año 1: 20. Año 2: 40.

## Solución:

- **Año 0:** Límite BO = 30 (30% de 100). Son deducibles GF en el período impositivo por importe de 30 y quedan GF pendientes de deducir en los años inmediatos y sucesivos por importe de 50.
- **Año 1:** Límite BO = 30. Son deducibles GF por importe de 20 del período impositivo y, adicionalmente, 10 del año 0. Quedan pendientes del año 0 para ejercicios futuros, GF por importe de 40.
- **Año 2:** Límite BO = 30. Son deducibles GF del período impositivo por importe de 30 y quedan 10 para ejercicios futuros.
- ❖ **Total GF pendientes: 40 del año 0 y 10 del año 2.**

| ❖ GASTOS FINANCIEROS NETOS (GFN) <u>DEDUCIBLES</u> :                   | año 0 | año 1  | año 2 |
|------------------------------------------------------------------------|-------|--------|-------|
| ❖ Si GFN ≤ al límite y al mínimo: deducibles <u>todos</u> los GFN      | ----- | 20MM   | ----- |
| ❖ Si GFN > al límite y al mínimo: opera el límite* ó mínimo**          | 80MM  | -----  | 40MM  |
| ❖ <u>En el último caso, la cantidad mayor de las siguientes:</u>       |       |        |       |
| ❖ 30% del BOE (límite*)                                                | 30MM  | 30MM   | 30MM  |
| ❖ 1.000.000 € (importe mínimo**)                                       | 1MM   | 1MM    | 1MM   |
| ❖ GFN DEDUCIBLES del ejercicio                                         | 30MM  | 20MM   | 30MM  |
| ❖ GFN no deducibles pendientes a deducir en ejercicios ss (minoración) | 50MM  | (10MM) | 10MM  |
| ❖ GFN deducibles de ejercicios anteriores                              | ----- | 10MM   | ----- |
| ❖ GFN DEDUCIBLES en TOTAL                                              | 30MM  | 30MM   | 30MM  |

## EJEMPLO-2. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

La entidad B presenta los siguientes datos (cifras en millones de euros):

**BO** anual de cada período impositivo: 100.

**GF:** Año 0: 20. Año 1: 10. Año 2: 60.

### Solución:

- **Año 0:** Límite BO = 30 (30% de 100).. Como los GF son 20, son deducibles en su totalidad y queda un exceso de BO de 10 para ejercicios futuros (el exceso de BO se puede aplicar en los 5 años inmediatos y sucesivos).
- **Año 1:** Límite BO = 30. Como los GF son 10, son deducibles en su totalidad y queda un exceso de BO de 20 para ejercicios futuros (5 años inmediatos y sucesivos).
- **Año 2:** Límite BO = 30. Como los GF son 60, son deducibles 30 (por la aplicación del límite del período impositivo) y, adicionalmente, 30 que proceden de excesos de BO de períodos impositivos anteriores (5 ejercicios anteriores). En total, son deducibles los 60.

| ❖ GASTOS FINANCIEROS NETOS (GFN) <u>DEDUCIBLES</u> :                         | año 0 | año 1 | año 2 |
|------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|
| ❖ Si $GFN \leq$ al límite y al mínimo: deducibles <u>todos</u> los GFN       | 20MM  | 10MM  | ----- |
| ❖ Si $GFN >$ al límite y al mínimo: opera el límite* ó mínimo**              | ----- | ----- | 60MM  |
| ❖ <u>En el último caso, la cantidad mayor de las siguientes:</u>             |       |       |       |
| ❖ 30% del BOE (límite*)                                                      | 30MM  | 30MM  | 30MM  |
| ❖ 1.000.000 € (importe mínimo**)                                             | 1MM   | 1MM   | 1MM   |
| ❖ GFN DEDUCIBLES del ejercicio                                               | 20MM  | 10MM  | 30MM  |
| ❖ GFN que <u>no</u> alcanzan el límite del 30% BOE aplicable en 5 ejercicios | 10MM* | 20MM* | ----- |
| ❖ Aplicación de los excesos de 5 ejercicios anteriores                       | ----- | ----- | 30MM* |
| ❖ GFN DEDUCIBLES en TOTAL                                                    | 20MM  | 10MM  | 60MM  |



## EJEMPLO-3. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

La entidad C presenta los siguientes datos:

**BO** anual de cada período impositivo: 2 millones de euros.

**GF:** Año 0: 800.000. Año 1: 1.100.000. Año 2: 800.000.

### Solución:

- ❖ Límite anual del 30% s/ BO (2.000.000) = 600.000.
- Año 0: Son deducibles GF por importe de 800.000 por ser menor de 1 millón.
- Año 1: Son deducibles GF por importe de 1 millón y queda pendiente 100.000 para los años siguientes.
- Año 2: Son deducibles GF por importe de 800.000 y, adicionalmente, 100.000 del año anterior. En total, se deducen 900.000.

| ❖ GASTOS FINANCIEROS NETOS (GFN) <u>DEDUCIBLES:</u>                    | año 0   | año 1     | año 2     |
|------------------------------------------------------------------------|---------|-----------|-----------|
| ❖ Si GFN ≤ al límite y al mínimo: deducibles <u>todos</u> los GFN      | 800.000 | -----     | 800.000   |
| ❖ Si GFN > al límite y al mínimo: opera el límite* ó mínimo**          | -----   | 1.100.000 | -----     |
| ❖ <u>En el último caso, la cantidad mayor de las siguientes:</u>       |         |           |           |
| ❖ 30% del BOE (límite*)                                                | 600.000 | 600.000   | 600.000   |
| ❖ 1.000.000 € (importe mínimo**)                                       | 1MM     | 1MM       | 1MM       |
| ❖ GFN DEDUCIBLES del ejercicio                                         | 800.000 | 1MM       | 800.000   |
| ❖ GFN no deducibles pendientes a deducir en ejercicios ss (minoración) | -----   | 100.000   | (100.000) |
| ❖ GFN deducibles de ejercicios anteriores                              | -----   | -----     | 100.000   |
| ❖ GFN DEDUCIBLES en TOTAL                                              | 800.000 | 1MM       | 900.000   |

# RESOLUCIÓN DGT 16/7/12. GASTOS FINANCIEROS

## **GASTOS FINANCIEROS DEDUCIBLES EN LOS GRUPOS DE CONSOLIDACIÓN FISCAL**

### **❑ Determinación de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en los grupos de consolidación fiscal:**

1. En el supuesto de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, de acuerdo con el artículo 20.4 del TRLIS, el límite relativo a la deducibilidad de gastos financieros netos se referirá al grupo fiscal.
2. En el caso de grupos de consolidación fiscal, la base imponible del grupo se determina en los términos establecidos en el artículo 71 del TRLIS, mediante la suma de las bases imponibles individuales de las entidades del grupo, las eliminaciones, las incorporaciones que corresponda realizar y la compensación de las bases imponibles negativas del grupo fiscal. Ello significa que cada entidad del grupo fiscal es ajena a su participación en el mismo a la hora de determinar su base imponible, de manera que sólo a partir del momento en que se produce la suma de bases imponibles de las entidades que conforman el perímetro de consolidación fiscal, el grupo es tratado a efectos fiscales como tal.
3. No obstante, el TRLIS establece una excepción a dicha regla general, en el caso de la determinación de la deducibilidad de gastos financieros de entidades del grupo de consolidación fiscal, de manera que, en aplicación de lo establecido en el artículo 20 del TRLIS, en el cálculo de la base imponible individual de cada entidad que forma parte del grupo deberán tenerse en cuenta los gastos financieros netos que resulten deducibles por aplicación del límite del 30% del beneficio operativo (BO) o de 1.000.000 €, determinado a nivel del grupo fiscal.
4. Esta configuración en la determinación de la deducibilidad de los gastos financieros supone considerar, excepcionalmente a nivel de base imponible individual, al grupo como una única entidad, teniendo en cuenta tanto los gastos financieros netos totales del período impositivo como el beneficio operativo del grupo fiscal, a efectos de determinar el ajuste a realizar en la base imponible de las entidades que forman parte del mismo. Es decir, se determinarán los gastos financieros netos del grupo fiscal, los cuales estarán limitados por el 30% del beneficio operativo del mismo, determinado a través de los estados contables consolidados del grupo fiscal, o bien por el importe de 1.000.000 €.
5. En el supuesto de que los gastos financieros netos del grupo fiscal superen el importe de 1.000.000 € y el 30% del BO del grupo fiscal, existirán gastos financieros no deducibles que deberán distribuirse entre las distintas entidades que forman parte del grupo fiscal, con el objeto de que cada entidad del grupo determine sus gastos financieros netos deducibles a la hora de calcular su base imponible individual.

# EJEMPLO-4. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

## GASTOS FINANCIEROS DEDUCIBLES EN LOS GRUPOS DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

### Ejemplo-4:

A, B y C, forman un grupo de consolidación fiscal; se presume que no hay eliminaciones ni incorporaciones por operaciones internas (cifras en miles de euros).

A. BO de A: 1.000; GF: 400.

B. BO de B: 2.000; GF: 400.

C. BO de C: 1.000; GF: 600.

1. BO del grupo: 4.000.

2. GF del grupo: 1.400.

### Solución:

- ❖ Límite 30% s/ BO (4.000) = 1.200 (superan el límite de 1 millón de euros).
- ❖ Hay 200 de GF no deducible.
- ❖ Excedentarias del 30 % de su BO individual: A en 100 y C en 300 Total excedente: 400.
- ❖ Distribución del gasto financiero no deducible entre las sociedades A y C del grupo:
  - En A:  $200 \times 100/400 = 50$ .
  - En C:  $200 \times 300/400 = 150$ .
- En A son deducibles GF por importe de 350 y quedan pendientes 50 para ejercicios futuros.
- En B son deducibles GF por importe de 400 en su totalidad.
- En C son deducibles GF por importe de 450 y quedan pendientes 150 para ejercicios futuros.
- ❖ El grupo fiscal tiene GF no deducibles para aplicar en períodos impositivos futuros por importe de 200, para los años siguientes.

# EJEMPLO-5. RESOLUCIÓN DGT 16/7/12

## GASTOS FINANCIEROS DEDUCIBLES EN LOS GRUPOS DE CONSOLIDACIÓN FISCAL

### Ejemplo-5:

A, B y C, forman un grupo de consolidación fiscal; se presume que no hay eliminaciones ni incorporaciones por operaciones internas (cifras en millones de euros).

A. BO de A: 100; GF: 20.

B. BO de B: 200; GF: 40.

C. BO de C: -100; GF: 20.

1. BO del grupo: 200.

2. GF del grupo: 80.

### Solución:

❖ Límite 30% s/ BO (200) = 60.

❖ Hay GF no deducibles por importe de 20.

❖ Entidades excedentarias del 30 % de su BO individual: sólo la entidad C. En consecuencia, los GF no deducibles por importe de 20 son imputables a C en su totalidad.

# **GASTOS FINANCIEROS**

- ❑ NOTA N° 1/15 de Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la Agencia Tributaria de 03/02/2015**
  
- ❖ NOTA RELATIVA A LA LIMITACIÓN DE GASTOS FINANCIEROS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 LIS**

# NOTA 1/2015 de 03/2/15

## GASTOS FINANCIEROS. NOTA 1/2015

- En especial la presente Nota se emite para aclarar la forma en que debe "adicionarse", dentro de los 5 años siguientes y sucesivos, la diferencia de beneficio operativo que no hubiera determinado la deducibilidad del gasto financiero neto en un periodo impositivo.
- la Resolución de la DGT resuelve el orden en que debe operar cada uno de los límites relativos al beneficio operativo (una suerte de LIFO de beneficio operativo), entendiéndose que en primer lugar se aplica el propio límite del período impositivo (se refiere al 30 por ciento del beneficio operativo del periodo impositivo) y adicionalmente y con posterioridad a este, es cuando se deducirán los gastos financieros netos hasta alcanzar la diferencia que proviene de períodos impositivos anteriores.

# EJEMPLO 1 de la NOTA 1/2015 de 03/2/15

## GASTOS FINANCIEROS. NOTA 1/2015

### Ejemplo supuesto 1:

**GFN (gasto financiero neto):**

**Año 0: 800.000.**

**Año 1: 1.200.000.**

**Límite del BO (beneficio operativo):**

➤ Límite anual **del año 0** (30% BO) = **1.150.000**

➤ Límite anual **del año 1** (30% BO) = **950.000**

❖ **Año 1: Límite acumulado:** límite anual del año 1 (30% BO) + Diferencia pendiente del año 0 = 950.000 a los que se adicionará **350.000** (1.150.000 – 800.000) del ejercicio anterior = 1.250.000

|                    | Año 0                                                                                                                                                                        | Año 1                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>LÍMITE B.O</b>  | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Deducible año 0: 800.000</li><li>▪ BO año 0 a adicionar en los 5 años siguientes y sucesivos: 350.000* (1.150.000-800.000)</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Deducible del año 1: 950.000</li><li>▪ Deducible del año 0: 250.000**</li><li>▪ GFN total deducibles: 1.200.000</li><li>▪ BO año 0 pendiente de adicionar en los 4 años siguientes y sucesivos: 100.000 (350.000* - 250.000**)</li></ul> |
| <b>LÍMITE 1 MM</b> | Año 0: 0                                                                                                                                                                     | Año 1: 0                                                                                                                                                                                                                                                                         |

# NOTA 1/2015 de 03/2/15

## GASTOS FINANCIEROS. NOTA 1/2015

### Explicación del ejemplo:

- A. En el año 1 los GFN superan el 30 por ciento del BO del propio periodo impositivo. Hasta dicho importe será fiscalmente deducible en su totalidad. (950.000 euros)
- B. Adicionalmente, el exceso de GFN del año 1 podrá deducirse hasta el límite del BO que se arrastre de los 5 periodos impositivos anteriores. (250.000 euros). El BO del año 0 pendiente de adicionar en los 4 años siguientes y sucesivos (a partir del año 1 ya sólo quedarían 4 años): 100.000 (350.000-250.000).
- C. Si aún así hubiera GFN del periodo impositivo pendientes de deducir porque su importe fuera superior al del límite conjunto, cosa que no ocurre en el ejemplo, es cuando deberemos comprobar si el total deducido en el periodo impositivo es superior o inferior a 1 millón de euros:
- Si lo que se ha deducido en el periodo impositivo fuera ya superior a 1 millón de euros: no habrá posibilidad de deducir más GFN.
  - Si lo que se ha deducido en el periodo impositivo fuera inferior a 1 millón de euros: se podrá deducir hasta el importe de 1 millón. Si bien no quedaría beneficio operativo que arrastrar a los periodos impositivos siguientes.



# **Supuestos Especiales de Valoración**

**✓ Art. 17 a 20 LIS**

## Art. 17 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

### MODIFICACIONES EN reglas especiales de VALORACIÓN

#### ❑ EN MATERIA DE REGLAS ESPECIALES DE VALORACIÓN:

- ❖ **Art. 17 LIS (15 del TRLIS)** contiene las reglas de valoración general y las reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.  
**Sustancialmente no cambia nada.**
- ❖ **Destacamos dos precisiones importantes:**
  1. **La primera** es la que nos indica en su **apartado 3** que establece que los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de una fusión y escisión total o parcial, los elementos patrimoniales aportados y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por canje, **se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido en el capítulo VII del título VII de la LIS (régimen especial de reestructuraciones empresariales, FEACC)**, es decir, por el **valor histórico fiscal** que tenían en sede de las entidades transmitentes. Como luego veremos, el régimen especial se configura en la nueva Ley como el régimen por el que se van a integrar todas las operaciones de reestructuración. **No obstante, matiza** el precepto **que en caso de no resultar aplicable el régimen especial** se valorarán, tal y como indica el artículo en los apartados siguientes, que es **por su valor de mercado.**
  2. **La segunda** es la que nos indica en su **apartado 5** que en las operaciones societarias que se valoren de acuerdo con este artículo, **las sociedades transmitentes** integrarán en su base imponible **la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal\***, cuando **anteriormente era** la diferencia entre los elementos transmitidos **y su valor contable\***.

## Capítulo VII del Título VII, Arts. 76 a 89 LIS

### Regímenes Especiales: Régimen FEACC. Novedades desde 2015

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                                         | MODIFICACIÓN Desde 1/1/2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Régimen especial de Fusiones, Escisiones, Aportaciones de activos, Canje de valores y Cambio de domicilio social de una sociedad Europea de un Estado a otro de la Unión Europea (FEACC) | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ la novedad principal es que el régimen especial <u>se convierte en el régimen general*</u> de tributación de las citadas operaciones de reestructuración, <u>salvo que expresamente se indique lo contrario</u>, a través de la <u>comunicación*</u>.</li> <li>▪ <u>Comunicación*</u> que tienen que realizar, <u>en todo caso*</u>, por cualquier operación de este tipo que realicen (siempre hay que realizar la comunicación a la AEAT, aplique o no el Régimen Esp.).</li> <li>▪ <u>[La Comunicación: 3 meses</u> ss a la fecha de la inscripción de E.P., arts. 48 y 49 RIS]</li> <li>○ Y se sigue estableciendo que <u>no se aplicará</u> el régimen cuando la <u>operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal</u>.</li> <li>○ En particular, <u>no se aplicará</u> cuando la operación no se efectúe por <u>motivos económicos válidos</u>, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participen en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.</li> <li>○ Por otra parte, <b>dado que el fondo de comercio no es deducible</b>, <u>se elimina toda referencia a la posibilidad de deducibilidad del fondo de comercio</u> en las operaciones de reestructuración.</li> </ul> |

## Art. 18 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

### MODIFICACIONES EN OPERACIONES VINCULADAS

| CONCEPTOS                                                | EN MATERIA DE OPERACIONES VINCULADAS                                                                                                                                                                                                                                           |
|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Relación socio-sociedad</b>  | ❖ Se restringe el perímetro de la vinculación en el ámbito de la <u>relación socio-sociedad</u> , quedando fijado en el <b>25 %</b> de participación (anteriormente era el 5 %).                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> <b>Administradores</b>          | ❖ <u>La retribución por sus funciones</u> : <b>No</b> es operación vinculada                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Documentación</b>            | ❖ La documentación <b>específica</b> que tienen que elaborar las entidades afectadas, se precisa que tendrán un contenido <b>simplificado</b> aquellas <b>entidades o grupos de entidades</b> cuyo <b>importe neto de la cifra de negocios (INCN) &lt; 45.000.000 €.</b>       |
| <input type="checkbox"/> <b>Métodos en la valoración</b> | ❖ <u>Se elimina la jerarquía de los métodos en la valoración</u> de operaciones vinculadas,<br>❖ y <u>se admiten</u> , adicionalmente, <b>con carácter subsidiario otros métodos</b> y técnicas de valoración, siempre que <u>respeten el principio de libre competencia</u> . |
| <input type="checkbox"/> <b>En LIS Ajuste Secundario</b> | ❖ <u>Regula relación socio-sociedad</u> (el % de socio y el resto).<br>❖ Para sufragar error RIS que declaró nulo la <b>STS de 27/5/14</b>                                                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>R. Sancionador</b>           | ❖ Se modifica el régimen sancionador, siendo, <b>menos gravoso</b> .                                                                                                                                                                                                           |

## SUPUESTOS ESPECIALES DE VALORACIÓN (1).

| OPERACIÓN                                                                                                  | FISCALMENTE   | Art. LIS |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|----------|
| <b><u>REGLA GENERAL DE VALORACION:</u></b><br>➤ Precio de Adquisición (PA)<br>➤ ó Coste de Producción (CP) | PA ó CP       | 17.1     |
| <b><u>EXCEPCIONES A DICHA REGLA GENERAL (VALORA EL SUJETO PASIVO):</u></b>                                 |               |          |
| <b>LUCRATIVAS</b>                                                                                          | VALOR MERCADO | 17.4     |
| <b>OPERACIONES SOCIETARIAS <u>NO</u> DINERARIAS</b><br>(AND, permutas, combinaciones de negocios, ...)     | VALOR MERCADO | 17.4     |
| OP. REALIZADAS ENTRE PERSONAS O ENTIDADES FISCALMENTE <b>VINCULADAS</b>                                    | VALOR MERCADO | 18       |
| <b>CAMBIOS DE RESIDENCIA</b> O CESE DE ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES                                        | VALOR MERCADO | 19.1     |
| OP. REALIZADAS CON PERSONAS O ENTIDADES RESIDENTES EN <b>PARAÍDOS FISCALES</b>                             | VALOR MERCADO | 19.2     |
| <b>VALOR MERCADO: <u>Métodos de Valoración</u>. Los recogidos en el Art. 18.4 L</b>                        |               |          |

## SUPUESTOS ESPECIALES DE VALORACIÓN (2). Art. 17 LIS

| OPERACIÓN                                                                                   | CONTABLEMENTE         | FISCALMENTE   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|---------------|
| LUCRATIVAS                                                                                  | VALOR RAZONABLE       | VALOR MERCADO |
| AND (No del Grupo) (*)                                                                      | VALOR RAZONABLE       | VALOR MERCADO |
| PERMUTAS COMERCIALES                                                                        | VALOR RAZONABLE       | VALOR MERCADO |
| PERMUTAS <u>NO</u> COMERCIALES                                                              | <u>VALOR CONTABLE</u> | VALOR MERCADO |
| COMBINACIONES DE NEGOCIOS<br>(No del Grupo) (**)                                            | VALOR RAZONABLE       | VALOR MERCADO |
| OPERACIONES ENTRE EMPRESAS DEL<br><u>GRUPO</u> DISTINTAS A LAS SIGUIENTES                   | VALOR RAZONABLE       | VALOR MERCADO |
| OPERACIONES ENTRE EMPRESAS DEL<br><u>GRUPO</u> :<br>•AND<br>•Combinaciones de Negocios (**) | <u>VALOR CONTABLE</u> | VALOR MERCADO |

## SUPUESTOS ESPECIALES DE VALORACIÓN (3). Arts. 17 y 76 a 89 L

❖ APORTACIONES NO DINERARIAS (AND)

❖ COMBINACIÓN DE NEGOCIOS (fusiones, escisiones, y adquisición de negocios)

**ACogerse o NO AL RÉGIMEN ESPECIAL DEL CAPÍTULO VII DEL TÍTULO VII LIS (Arts. 76 a 89 L)**

| OPERACIÓN                                                                                                                  | CONTABLE                     | FISCAL                       | AJUSTE    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|------------------------------|-----------|
| <b><u>NO</u> ACOGERSE AL RÉGIMEN ESPECIAL</b> del capítulo VII del título VII LIS:                                         |                              | <b>RENUNCIA EXPRESAMENTE</b> |           |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS <u>NO</u> del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión)     | <b>VALOR RAZONABLE</b>       | <b>VALOR MERCADO</b>         | <b>NO</b> |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND de Un Negocio<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión) | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>VALOR MERCADO</b>         | <b>SÍ</b> |
| <b><u>SÍ</u> ACOGERSE AL RÉGIMEN ESPECIAL</b> del capítulo VII del título VII LIS:                                         |                              | <b><u>NO</u> RENUNCIA</b>    |           |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS <u>NO</u> del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión)     | <b>VALOR RAZONABLE</b>       | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>SÍ</b> |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND de Un Negocio<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión) | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>NO</b> |

## SUPUESTOS ESPECIALES DE VALORACIÓN (4) (Art. 20 L)

### ● RECUPERACION DE LA SUSTITUCION DE VALOR (Art. 20 L). ESTÁ EN RELACIÓN CON EL ART. 17 L

- En aquellas operaciones en las que, aplicando la norma especial de valoración de Valor de Mercado (VM), la entidad integró en su B.I. la diferencia entre el V. Mercado y el V. Fiscal y tributó por aplicación del Art. 17 L:

Casos que en la contabilidad no se valora a valor razonable y fiscalmente se valora a valor de mercado por aplicación del Art. 17.2 y 17.3, entonces hay ajustes (\*) (para tributar por el IS).

En el futuro procede aplicar el Art. 20 L y hay ajustes (\*) para evitar la doble tributación

La entidad ADQUIRENTE integrará en su B. I. la diferencia entre el Valor Fiscal y el Valor Contable de la siguiente forma :

| ELEMENTOS                            | <u>MOMENTO</u> de integración en la BI                |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| ❖ DEL ACTIVO CIRCULANTE              | ➤ AL DEVENGAR UN INGRESO                              |
| ❖ INMOVILIZADO <u>NO</u> AMORTIZABLE | ➤ CUANDO SE TRANSMITA                                 |
| ❖ INMOVILIZADO AMORTIZABLE           | ➤ SEGÚN SE AMORTICEN                                  |
| ❖ SERVICIOS                          | ➤ A LA RECEPCION<br>▪ (salvo que sean capitalizables) |

- ❖ DESAPARECE\*\* desde 2015: La corrección de la depreciación monetaria, en el caso de rentas positivas por la transmisión de Inmuebles (art. 15.9 TRLIS\*\*)



**I S- REDUCCIONES en la BASE IMPONIBLE**

# **REDUCCIONES**

**✓ Arts. 23, 25 y 105 LIS**

**José Antonio Fernández Pérez**

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **❖ “PATENT BOX”: REDUCCIÓN DE RENTAS PROCEDENTES DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES**

✓ **Art. 23 LIS**

✓ **Arts. 39 a 44 NRIS**

❑ Art. 68 Ley 6/2018 PGE-18: Modifica art. 23 LIS

❖ Reducción “Patent Box” Novedades desde 1/1/2018

| Concepto:            | Modificación:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Ámbito de Aplicación | <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Se <u>suprime</u> la mención a:</li> <li>○ <del>«planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas»</del></li> <li>➤ [se <u>suprime</u> el “know-how”]</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Se <u>amplía</u> a:</li> <li>✓ «modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios ...., y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo».</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Rentas +             | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <i>«los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las <u>rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la entidad directamente relacionados con la creación de los activos</u> que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, de las cantidades deducidas por aplicación del artículo 12.2 de esta Ley en relación con los activos, y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible. ».</i></li> </ul>     |
| Rentas -             | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se aplicará esta reducción a las rentas negativas obtenidas en un período impositivo <u>si en periodos impositivos anteriores se hubieran obtenido rentas positivas a las que se hubiera aplicado la reducción</u>, siempre que las rentas negativas <u>no superen</u> el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción. <u>El exceso</u> se integrará en la base imponible su totalidad y en este caso <u>las rentas positivas obtenidas en un período impositivo posterior se integrarán hasta dicho importe.</u></li> </ul> |

## □ Art. 72 Ley 6/2018 PGE-18: Modifica D.T. 20ª LIS

### ❖ Reducción “Patent Box” Régimen Transitorio desde 1/1/2018

#### ❖ Régimen Transitorio para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016, se establece:

- Por lo que respecta al Las **cesiones de activos intangibles que se hayan realizado con anterioridad al 29 de septiembre de 2013** (fecha de entrada en vigor de la Ley 14/2013) podrán optar, a través de la declaración del periodo impositivo 2016, por aplicar en todos los periodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes el régimen establecido en el artículo 23 del TRLIS, en su redacción dada por la disposición adicional 8.ª 1.Ocho de la Ley 16/2007, con el límite de aplicación de hasta el 30 de junio de 2021. A partir del 1 de julio de 2021, a estas cesiones que acabamos de indicar, se les aplicará la nueva regulación del régimen.
- Las **cesiones de activos intangibles que se hayan realizado o se realicen desde el 29 de septiembre de 2013** (fecha de entrada en vigor de la Ley 14/2013) **hasta el 30 de junio de 2016** podrán optar, a través de la declaración del periodo impositivo 2016, por aplicar en todos los periodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción a 1 de enero de 2015, con el límite de aplicación de hasta el 30 de junio de 2021. No obstante, en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2016 a una entidad vinculada con el cedente y no hubieran estado acogidos al régimen de reducción el límite de aplicación es hasta 31 de diciembre de 2017. A partir del 1 de julio de 2021 o del 1 de enero de 2018, a estas cesiones que acabamos de indicar se les aplicará la nueva regulación del régimen.
- **Las transmisiones** de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que se hubiera ejercitado la opción establecida en los dos apartados anteriores, **que se realicen desde el 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021** podrán optar en la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se realizó la transmisión por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS, según redacción vigente a 1 de enero de 2015, salvo para los activos adquiridos entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2016 a una entidad vinculada con el transmitente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción, que en este caso solo pueden aplicar dicho régimen las que se realicen hasta el 31 de diciembre de 2017.

## ❑ “PATENT BOX”: ¿Cuándo?

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                                                                                                            | Reducción de determinados Activos Intangibles                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Rentas que dan derecho a reducción LAS MISMAS</b>                                                                                                                                                                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos</u>,<br/>Suprimido desde 1/1/2018*:</li> <li>✓ <del>planos, fórmulas o procedimientos secretos</del>*      <u>Se suprime, también, el “know-how”, desde 1/1/2018*:</u></li> <li>✓ <del>Cesión de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas*</del></li> <li>Añadido desde 1/1/2018**:</li> <li>✓ «modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios ...., y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo»**</li> <li>✓ <b>La transmisión de esos activos (que <u>no</u> sea <u>entre</u> sociedades <u>vinculadas</u>)</b></li> </ul> |
| <b>Rentas + =</b>                                                                                                                                                                                                                                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ + Ingresos del ejercicio procedentes de la cesión</li> <li>✓ - Reducciones por amortización del Inmov. Intangible cedido</li> <li>✓ - Gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>Dichas Rentas se reducen</b>                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Cálculo de la Reducción (página siguiente)</b>                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Objeto</b>                                                                                                                                                                                                                                                                        | ➤ Adaptarla a los acuerdos adoptados por la <b>Unión Europea</b> y la <b>OCDE</b> .                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <b>Modificación LIS</b>                                                                                                                                                                                                                                                              | ▪ <b>Desde 1/7/2016 y desde 1/1/2018</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| ➤ <b>Procede la reducción cuando se cumplan ciertos <u>requisitos</u></b><br>○ <b>Se elimina un requisito: no se exige la creación por la cedente en al menos el 25%.</b>                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| ▪ <b>Procede reducción por las rentas de la <u>transmisión</u> de estos activos intangibles.</b><br>➤ <b>Siempre que <u>no</u> se realice entre entidades <u>vinculadas</u></b><br>▪ <b><u>Antes de 1/7/2016</u>: no procedía cuando eran del <u>grupo</u> según art. 42 C de C.</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| ➤ <b>Se modifica la DT 20ª</b> , en la que se regula el <b>régimen transitorio</b> de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

## ❑ “PATENT BOX”: Cálculo de la Reducción

|                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>CONCEPTOS</b>                                                                                                                                                             | <b>Reducción de determinados Activos Intangibles</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>REDUCCIÓN =</b>                                                                                                                                                           | <b>60% x Coeficiente*</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <b>Coeficiente*</b>                                                                                                                                                          | <b>Numerador:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Gastos incurridos por la entidad cedente</u> directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con 3º no vinculados.</li> <li>✓ Estos gastos <u>se incrementarán en un 30%</u>, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.</li> </ul> |
|                                                                                                                                                                              | <b>Denominador:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Gastos incurridos por la entidad cedente</u> directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación</li> <li>✓ Y en su caso de adquisición del activo</li> </ul>                                                                                                              |
| <b><u>No</u> se incluirán en el coeficiente</b>                                                                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Gastos financieros.</li> <li>○ Amortizaciones de inmuebles.</li> <li>○ Gastos no relacionados directamente con la creación del activo.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                 |
| <b>También Redu.</b>                                                                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>la transmisión de esos activos intangibles.</u></li> <li>➤ Siempre que <u>no se realice entre entidades vinculadas</u></li> </ul>                                                                                                                                                                                                              |
| ➤ <u>Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) LIS (DDI Internacional).</u> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |

➤ **Procede la reducción cuando se cumplan ciertos requisitos (página siguiente).**

## Reducción por cesiones de activos intangibles. REQUISITOS:

### REQUISITOS: (art. 23.2 LIS)

- ~~Que la entidad cedente haya creado~~ los activos objeto de cesión, ~~al menos, en un 25% de su coste.~~ **Se elimina este requisito desde 1/7/2016**
- a) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
- b) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado Miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y realice actividades económicas.
- c) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- d) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

#### Incluida

- la transmisión de estos activos intangibles.
- Siempre que no se realice entre entidades vinculadas

## Reducción por cesiones de activos intangibles COMENTARIOS-1

### COMENTARIOS-1: (art. 23 LIS)

- ❖ **Definición de rentas, a efectos del artículo 23 LIS, la diferencia positiva:**
  - **Rentas + = [(ingresos del ejercicio procedentes de la cesión) - (cantidades que sean deducidas en el ejercicio **por deterioros y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido** por aplicación de los arts. 12.2 ó 13.3 LIS)]**
  - ~~En el caso de activos intangibles no reconocidos en el balance de la entidad:~~  
**Rentas + = 80% s/ ingresos procedentes de la cesión. Desaparece con la NLIS**
- ❖ **Se mantiene la exclusión del beneficio fiscal de las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación:**
  - de marcas,
  - obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas,
  - de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos,
  - ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1 del artículo 23 LIS.
- ❖ Las entidades que tributen en el **régimen de consolidación fiscal**, las operaciones que den lugar a la aplicación de lo dispuesto en este artículo 23 LIS: estarán sometidas a las obligaciones de **documentación** a que se refiere el artículo **18.2 LIS**.



### COMENTARIOS-2: (art. 23 LIS)

- ❖ A efectos de aplicar la presente reducción, **con carácter previo a la realización de las operaciones**, el sujeto pasivo **podrá** solicitar a la Administración tributaria la adopción de un **acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos** procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.
- ❖ Asimismo, **con carácter previo a la realización de las operaciones**, el sujeto pasivo **podrá** solicitar a la Administración tributaria un **acuerdo previo de calificación de los activos** como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 del artículo 23 LIS.
- ❖ **y de valoración en relación con** los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.
  - La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos (DGT), en relación con la calificación de los activos.
  - En caso de estimarlo procedente, la DGT podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.
- **Silencio Negativo: si no resuelven en plazo se entiende desestimado**
- Por lo que se refiere al procedimiento para **ambos acuerdos**, la Ley se remite a desarrollo reglamentario.

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **❖ “RESERVAS”: REDUCCIONES EN LA BASE IMPONIBLE**

- ❖ RESERVA DE CAPITALIZACIÓN**
- ❖ RESERVA DE NIVELACIÓN**

**✓ Arts. 25 y 105 LIS**

## Art. 25 NLIS Desde 1/1/2015

### NUEVA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN-1

- ❑ **UNA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR LA CREACIÓN DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN:**
  - ❖ Para las entidades que tributen al tipo general (25%), o para las entidades de tributen al tipo del 30 % (las de crédito o las que se dedican a la explotación de hidrocarburos),
  - ❖ se establece una reducción en la base imponible del 10 % del Incremento de los Fondos Propios (▲FP),
  - ❖ Requisitos:
    - ✓ siempre que Incremento de los Fondos Propios (▲FP) se mantenga **durante un plazo de 5 años**
    - ✓ y **se dote una reserva indisponible, durante 5 años, por el importe de la reducción.**
  - **Se entenderá que no se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:**
    - a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
    - b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones FEACC régimen fiscal especial establecido en el capítulo VII del título VII LIS.
    - c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.
  - ❖ **No hace falta que el importe de la reserva de capitalización se materialice en inversiones concretas.**

## Art. 25 NLIS Desde 1/1/2015

### NUEVA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN-2

| CONCEPTOS                                                                                                                     | RESERVA DE CAPITALIZACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> ¿QUIÉN?: SP                                                                                          | ❖ Tributen a los tipos del 25% ó 30% (ó 15% por ser Nuevas)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> Reducción (R) en la BI                                                                               | ❖ $R = 10\% \text{ s/ } \Delta FP$ ( $FP \text{ final} - FP \text{ inicio}$ ) [ $FP$ <u>sin RC</u> del ejercicio]<br>❖ $R \leq 10\% BI$ previa [ $BI$ <u>antes de restar</u> : esta reducción, gastos del art. 11.12 LIS y $BI(-)$ ] (límite de la reducción*)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> R. Pendiente por Insuficiente BI                                                                     | ❖ Se aplicará en los 2 años inmediatos y sucesivos<br>❖ $\Sigma$ con la reducción de ese año posterior y el límite de ese año                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> Requisitos                                                                                           | 1. $\Delta FP$ : mantenerlo 5 años (salvo pérdidas contables)<br>2. Dotar una Reserva Indisponible = R, durante 5 años                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> Cálculo de $\Delta FP$ :<br>❖ <u>FP que No se tendrán en cuenta al inicio y al final del período</u> | a) Las aportaciones de los socios.<br>b) Las ampliaciones de capital ó FP por compensación de créditos.<br>c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con <b>acciones propias o de reestructuración</b> .<br>d) Las reservas de carácter <b>legal o estatutario</b> .<br>e) Las <b>reservas indisponibles</b> que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 LIS (R.de Nivelación) y del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.<br>f) correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.<br>g) correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen IS. |
| <input type="checkbox"/> Incompatibles                                                                                        | ❖ <b>Factor de agotamiento:</b> <u>Minería</u> (art. 91) y de <u>Hidrocarburos</u> (art. 95).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |

# **FECHA de Dotación de la Reserva de Capitalización**

**Consulta DGT V4127/2015 de 22 diciembre 2015.**

| CONCEPTOS                                                                                | RESERVA DE CAPITALIZACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Cuestión</b>                                                 | ❖ Se plantean cuestiones en cuanto a la <b><u>fecha</u></b> en que las reservas <b>de capitalización</b> y de nivelación deben dotarse                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> <b><u>Fecha</u> de dotación de la Reserva de Capitalización</b> | <p>❖ “A efectos de aplicar una reducción en la base imponible del periodo impositivo 2015 (supuesto, coincida con el año natural), en la medida en que a 31 de diciembre de 2015 se haya producido un incremento de los fondos propios respecto a los existentes a 1 de enero de 2015 en los términos definidos en el artículo 25 de la LIS, y se haya producido un incremento de reservas, con independencia de que no esté formalmente registrada la reserva de capitalización, podrá aplicarse la reducción prevista en dicho artículo en la base imponible del período impositivo 2015, <b><u>disponiéndose del plazo previsto en la norma mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2015</u></b> para reclasificar la reserva correspondiente a la reserva de capitalización, con objeto de que la misma figure en el balance con absoluta separación y título apropiado, <b><u>aunque dicho cumplimiento formal se realice en el balance de las cuentas anuales del ejercicio 2016</u></b> y no en el de 2015”.</p> <p>❖ “Esta reserva será <b><u>indisponible</u></b> durante el plazo de <b><u>5 años desde el 31 de diciembre de 2015</u></b>: <b>Desde 31/12/2015 hasta 31/12/2020.</b></p> |

## **EJEMPLO-1 - Solución-1. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. Calculo de ▲FP**

| <b>Conceptos</b>                                                 | <b>Año N-1</b> | <b>Año N</b>   |
|------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|
| Capital Social                                                   | 100.000        | 100.000        |
| Prima de Emisión                                                 | 20.000         | 20.000         |
| <b>Reserva Legal</b>                                             | <b>18.000</b>  | <b>20.000</b>  |
| <b>Reservas Voluntarias</b>                                      | <b>2.000</b>   | <b>12.000</b>  |
| <i>Resultados del ejercicio N-1</i>                              | <i>20.000</i>  | <i>-----</i>   |
| <i>Resultados del ejercicio N</i>                                | <i>-----</i>   | <i>25.000</i>  |
| <b>FONDOS PROPIOS (FP)</b>                                       | <b>160.000</b> | <b>177.000</b> |
| <u><b>Cálculo FP para Reserva Capitalización:</b></u>            |                |                |
| <b>- Reserva Legal</b>                                           | <b>-18.000</b> | <b>-20.000</b> |
| <b>- Resultado del propio ejercicio</b>                          | <b>-20.000</b> | <b>-25.000</b> |
| <b>= FONDOS PROPIOS para Rva. Capitalización</b>                 | <b>122.000</b> | <b>132.000</b> |
| <b>Incremento FP en el año N</b>                                 |                | <b>10.000</b>  |
| <b>Reducción (10% s/ ▲ FP calculados)</b>                        |                | <b>1.000</b>   |
| <b><u>Límite Reducción:</u> 10% s/ BI previa (10% s/ 25.000)</b> |                | <b>[2.500]</b> |

1. ▲FP : 10.000, mantener el ▲FP durante 5 años (salvo pérdidas contables)
2. Dotar una Reserva Indisponible = 1.000, indisponible durante 5 años

## **EJEMPLO 1 - Solución-2 Cierre Contable y Fiscal** [Con Reserva de Capitalización]

### 1) contabilización del impuesto corriente:

- Supongamos: que no hay Diferencias Permanentes ni temporarias y Pagos fraccionados de 2.000 €

### **El esquema a seguir para determinar el Impuesto sobre Sociedades:**

|                                               |         |
|-----------------------------------------------|---------|
| Resultado <u>antes</u> de impuestos           | 25.000  |
| ±Ajustes:                                     |         |
| PERMANENTE:                                   | 0       |
| TEMPORARIAS:                                  | 0       |
| Base Imponible previa a reducciones           | 25.000  |
| - Reducción art. 25                           | (1.000) |
| Resultado Fiscal                              | 24.000  |
| Compensación de BINs de ejercicios anteriores | 0       |
| Base Imponible del ejercicio                  | 24.000  |
| x tipo                                        | x0,25   |
| Cuota Integra                                 | 6.000   |
| -Deducciones y bonif                          | 0       |
| Cuota Líquida                                 | 6.000   |
| -Retenciones y pagos cta.                     | (2.000) |
| Cuota a pagar                                 | 4.000   |

|       |                                                      |         |                                                                                                 |       |
|-------|------------------------------------------------------|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
|       |                                                      | 31/12/N |                                                                                                 |       |
| 6.000 | Impuesto sobre Beneficios <u>corriente</u><br>(6300) | a/      | Hacienda Pública retenciones y pagos acta. (473)                                                | 2.000 |
|       |                                                      |         | Hacienda Pública acreedora por impuesto s/<br>Sociedades (4752) (Pasivo por impuesto corriente) | 4.000 |

## **EJEMPLO 1 - Solución-3 Cierre Contable y Fiscal [Con Reserva de Capitalización]**

### **2) contabilización del impuesto al Resultado del Ejercicio:**

- En este caso sólo hay gasto por impuesto corriente

|       |                                 | 31/12/N |                                                   |       |
|-------|---------------------------------|---------|---------------------------------------------------|-------|
| 6.000 | Resultado del ejercicio N (129) | a/      | Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300) | 6.000 |

|                                                   |         |
|---------------------------------------------------|---------|
| Resultado <u>antes</u> de impuestos               | 25.000  |
| Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300) | - 6.000 |
| Resultado <u>después</u> de impuestos             | 19.000  |

### **3) contabilización de la Reserva de capitalización:**

- ✓ **Por la dotación de la reserva:** Recordemos que para no perder el derecho a la reducción de la base imponible que acabamos de realizar, es necesario dotar una reserva por el importe de dicha reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo la existencia de pérdidas contables de la entidad.
- ✓ Por lo menos, **la reserva de capitalización debe ser de 1.000**. Por ello, a la hora de distribuir el resultado del año N, uno de los destinos será:

|       |                                 | 31/12/N |                                  |       |
|-------|---------------------------------|---------|----------------------------------|-------|
| 1.000 | Resultado del ejercicio N (129) | a/      | Reserva de Capitalización (1145) | 1.000 |



## **EJEMPLO 1 - Solución-4 Cierre Contable y Fiscal** [Con Reserva de Capitalización]

### **B. Liquidación del IS del año N, en julio de N+1 (Modelo 200):**

|                                                                      |                |
|----------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>Resultado <u>después</u> de impuestos</b>                         | <b>19.000</b>  |
| <b>±Ajustes:</b>                                                     |                |
| <b>PERMANENTE: Impuesto sobre beneficios <u>corriente</u> (6300)</b> | <b>+6.000</b>  |
| TEMPORARIAS:                                                         | 0              |
| <b>Base Imponible previa a reducciones</b>                           | <b>25.000</b>  |
| <b>- Reducción art. 25</b>                                           | <b>(1.000)</b> |
| <b>Resultado Fiscal</b>                                              | <b>24.000</b>  |
| Compensación de BINs de ejercicios anteriores                        | 0              |
| <b>Base Imponible del ejercicio</b>                                  | <b>24.000</b>  |
| x tipo                                                               | x0,25          |
| Cuota Integra                                                        | 6.000          |
| -Deducciones y bonif                                                 | 0              |
| <b>Cuota Líquida</b>                                                 | <b>6.000</b>   |
| <b>-Retenciones y pagos cta.</b>                                     | <b>(2.000)</b> |
| <b>Cuota a pagar</b>                                                 | <b>4.000</b>   |

| CONCEPTOS                                                       | CONTABLE | FISCAL | AJUSTE  | TIPO DE AJUSTE | ART. LIS |
|-----------------------------------------------------------------|----------|--------|---------|----------------|----------|
| Impuesto sobre Beneficios <u>corriente</u> (6300). <u>GASTO</u> | 6.000    | 0      | + 6.000 | PERMANENTE     | 15.b)    |

## EJEMPLO-2. Dos casos diferentes. Reserva de Capitalización

| CONCEPTOS                                           | CASO 1º       | CASO 2º       |
|-----------------------------------------------------|---------------|---------------|
| <b>LIQUIDACIÓN:</b>                                 |               |               |
| RC del ejercicio ("después" de impuestos)           | 10.000        | 10.000        |
| Ajuste (impuesto IS)                                | +3.000        | +2.900        |
| <b>BI previa</b>                                    | <b>13.000</b> | <b>12.900</b> |
| <b>- Reducción Reserva Capitalización</b>           | <b>-500</b>   | <b>-1.000</b> |
| <b>BI negativa e.a.</b>                             | <b>0</b>      | <b>0</b>      |
| <b>BI</b>                                           | <b>12.500</b> | <b>11.900</b> |
| CI (tipo 25%)                                       | 3.125         | 2.975         |
| (Deducciones)                                       | -125          | -75           |
| CL                                                  | 3.000         | 2.900         |
| <b>Cálculo Reducción Reserva Capitalización:</b>    |               |               |
| FP final ("sin RC del ejercicio actual")            | 105.000       | 110.000       |
| FP inicio ("sin RC del ejercicio anterior")         | -100.000      | -100.000      |
| <b>Incremento FP</b>                                | <b>5.000</b>  | <b>10.000</b> |
| <b>Reducción (10% s/ ▲ FP)</b>                      | <b>500</b>    | <b>1.000</b>  |
| <b>Límite Reducción: 10% s/ BI previa</b>           | <b>1.300</b>  | <b>1.290</b>  |
| <b>Reducción Rva. Capitalización aplicada TOTAL</b> | <b>500</b>    | <b>1.000</b>  |

### EJEMPLO-3 Reserva de Capitalización. Insuficiencia de B.I. → Traslado a 2 años ss

| CONCEPTOS                                           | AÑO N          | AÑO N+1       | AÑO N+2       |
|-----------------------------------------------------|----------------|---------------|---------------|
| <b>LIQUIDACIÓN:</b>                                 |                |               |               |
| RC del ejercicio ("después" de impuestos)           | 13.000         | 10.000        | 10.000        |
| Ajuste (impuesto IS)                                | 0              | +2.900        | +2.900        |
| <b>BI previa</b>                                    | <b>13.000</b>  | <b>12.900</b> | <b>12.900</b> |
| <b>- Reducción Reserva Capitalización</b>           | <b>0</b>       | <b>-1.290</b> | <b>-1.210</b> |
| <b>BI negativa e.a.</b>                             | <b>-13.000</b> | <b>0</b>      | <b>0</b>      |
| <b>BI</b>                                           | <b>0</b>       | <b>11.610</b> | <b>11.690</b> |
| CI (tipo 25%)                                       | 0              | 2.903         | 2.923         |
| (Deducciones)                                       | 0              | -3            | -23           |
| CL                                                  | 0              | 2.900         | 2.900         |
| <b>Cálculo Reducción Reserva Capitalización:</b>    |                |               |               |
| FP final ("sin RC del ejercicio actual")            | 105.000        | 115.000       | 125.000       |
| FP inicio ("sin RC del ejercicio anterior")         | -100.000       | -105.000      | -115.000      |
| <b>Incremento FP</b>                                | <b>5.000</b>   | <b>10.000</b> | <b>10.000</b> |
| <b>Reducción del propio año (10% s/ ▲ FP)</b>       | <b>500</b>     | <b>1.000</b>  | <b>1.000</b>  |
| <b>Límite Reducción: 10% s/ BI previa</b>           | <b>1.300</b>   | <b>1.290</b>  | <b>1.290</b>  |
| <b>Reducción Aplicada de 2 años anteriores</b>      | <b>-----</b>   | <b>290</b>    | <b>210</b>    |
| <b>Reducción pendiente insuficiente BI</b>          | <b>[500]</b>   | <b>[210]</b>  | <b>[0]</b>    |
| <b>Reducción Rva. Capitalización aplicada TOTAL</b> | <b>0</b>       | <b>1.290</b>  | <b>1.210</b>  |

### **Ejemplo 3 - Solución-2 Insuficiencia de B.I. → Traslado a 2 años ss [Rva. Capitalización]**

#### **1) Contabilización del impuesto diferido año N:**

**Año N: Traslado a 2 años ss**

- Correspondiente a la parte de la reducción por la Rva. de Capitalización que no se ha podido aplicar
- En términos de cuota:  $500 \times 25\% = 125$ . Nace un derecho de crédito

|     |                                                                                  | 31/12/N |                                                                 |     |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------|---------|-----------------------------------------------------------------|-----|
| 125 | Derechos por reducciones de la B.I. pendientes de aplicar del ejercicio N (4742) | a/      | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[500 x 25%] | 125 |

#### **2) Contabilización del Impuesto diferido año N+1:**

**Año N+1: Aplicación de parte**

|      |                                                                 | 31/12/N+1 |                                                                                  |      |
|------|-----------------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------|------|
| 72,5 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[290 x 25%] | a/        | Derechos por reducciones de la B.I. pendientes de aplicar del ejercicio N (4742) | 72,5 |

#### **3) Contabilización del Impuesto diferido año N+2:**

**Año N+2: Aplicación del resto**

|      |                                                                 | 31/12/N+2 |                                                                                  |      |
|------|-----------------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------|------|
| 52,5 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[210 x 25%] | a/        | Derechos por reducciones de la B.I. pendientes de aplicar del ejercicio N (4742) | 52,5 |

- Además de realizar el resto de asientos contables
- Y en los años N+1 y N+2: dotar la Rva. de capitalización, indisponible durante 5 años

## Art. 105 NLIS Desde 1/1/2015

### NUEVA RESERVA DE NIVELACIÓN PARA ERD (1)

#### 1. ESTABLECIMIENTO DE UNA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, EXCLUSIVAMENTE PARA ERD, POR LA CREACIÓN DE UNA RESERVA DE NIVELACIÓN DE BASES IMPONIBLES

- ❖ Dentro del régimen especial para las entidades de reducida dimensión (ERD) se establece para estas entidades que tributen al tipo del 25 % **otra reducción de la base imponible del 10 % de su importe, no pudiendo superar el importe de 1.000.000 € (límite anual; inferior al año: la proporción).**
- ❖ Las cantidades deducidas se adicionarán a la base imponible que concluya en los cinco años inmediatos y sucesivos, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, hasta el importe de la misma.
- ❖ El importe restante se adicionará a la base imponible del periodo impositivo a la fecha de conclusión de los **cinco años**.
- ❖ Se deberá dotar una **reserva indisponible** por el importe de la minoración de la base imponible.
- ❖ **El incumplimiento** de lo dispuesto en este artículo determinará la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 %, más intereses de demora.
- ❖ **La minoración** se tendrá en cuenta para los PF del 40.3 LIS.
- ❖ Esta reducción de la base imponible es **compatible con la reducción por la creación de la reserva de capitalización (del art. 25 LIS).**

## Art. 105 NLIS Desde 1/1/2015

### NUEVA RESERVA DE NIVELACIÓN PARA ERD (2)

| CONCEPTOS                                                    | RESERVA DE NIVELACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> ¿QUIÉN?: SP                         | ❖ ERD que Tributen al tipo del 25%                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> Reducción (R) en la BI +            | ❖ $R = 10\%$ s/ BI +<br>❖ $R \leq 1.000.000 \text{ €}$ (límite anual; inferior al año: la proporción)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <u>Adición</u> posterior            | ❖ En el año N+5<br>❖ Si hay BI (-) en N+1 a N+5: se minoran hasta R                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> Requisitos                          | 1. Dotar una Reserva <u>Indisponible</u> = R, <u>hasta</u> que se produzca la adición                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> Dotación de la Reserva Indisponible | ❖ Con RC(+)del ejercicio en que se realice la minoración en BI<br>❖ Caso de no poder estará condicionada que dote con cargo a los <u>primeros resultados positivos de ejercicios siguientes que resulte posible</u><br>➤ <u>Se entenderá que No se ha dispuesto de la reserva, casos:</u><br>a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.<br>b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones FEACC régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII de esta Ley.<br>c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal. |
| <input type="checkbox"/> Rvas. Distintas                     | Las cantidades destinadas a la Rva. Nivelación no podrán aplicarse, simultáneamente, al cumplimiento de la reserva de capitalización ni de la Reserva para Inversiones en Canarias.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

## **FECHA de Dotación de la Reserva de Nivelación**

**Consulta DGT V4127/2015 de 22 diciembre 2015.**

| <b>CONCEPTOS</b>                                                                     | <b>RESERVA DE NIVELACIÓN</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|--------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Cuestión</b>                                             | ❖ Se plantean cuestiones en cuanto a la <b><u>fecha</u></b> en que las reservas de capitalización y <b>de nivelación</b> deben dotarse                                                                                                                                                                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> <b><u>Fecha</u> de dotación de la Reserva de Nivelación</b> | ❖ “En concreto, a efectos de minorar la base imponible del periodo impositivo 2015 (supuesto, como se ha planteado en el escrito de consulta, que el ejercicio económico de la entidad coincida con el año natural), <b>cuando la junta general <u>resuelva sobre la aplicación del resultado del ejercicio 2015</u>, deberá (de ser posible) dotarse la reserva de nivelación”</b> |

## EJEMPLO-4. Dos casos diferentes

### RESERVAS de CAPITALIZACIÓN + NIVELACIÓN (art. 25 y 105 LIS)

| CONCEPTOS                                                    | CASO 1º       | CASO 2º       |
|--------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
| <b>LIQUIDACIÓN:</b>                                          |               |               |
| RC del ejercicio ("después" de impuestos)                    | 10.000        | 10.000        |
| Ajuste (impuesto IS)                                         | +2.700        | +2.600        |
| <b>BI previa</b>                                             | <b>12.700</b> | <b>12.600</b> |
| (Reducción Rva. Capitalización)                              | -500          | -1.000        |
| <b>BI antes Rva. Nivelac.</b>                                | <b>12.200</b> | <b>11.600</b> |
| (Reducción Rva. Nivelación)                                  | -1.220        | -1.160        |
| <b>BI</b>                                                    | <b>10.980</b> | <b>10.440</b> |
| CI (tipo 25%)                                                | 2.745         | 2.610         |
| (Deducciones)                                                | -45           | -10           |
| <b>CL</b>                                                    | <b>2.700</b>  | <b>2.600</b>  |
| <b><u>Cálculo Reducción Rva Capitalización:</u></b>          |               |               |
| FP final ("sin RC del ejercicio actual")                     | 105.000       | 110.000       |
| FP inicio ("sin RC del ejercicio anterior")                  | -100.000      | -100.000      |
| <b>Incremento FP</b>                                         | <b>5.000</b>  | <b>10.000</b> |
| <b>Reducción (10% s/ ▲ FP)</b>                               | <b>500</b>    | <b>1.000</b>  |
| <b>Límite Reducción: 10% s/ BI previa</b>                    | <b>1.270</b>  | <b>1.260</b>  |
| <b>Reducción Rva. Capitalización aplicada TOTAL</b>          | <b>500</b>    | <b>1.000</b>  |
| <b><u>Cálculo Reducción Rva Nivelación:</u></b>              |               |               |
| <b>Reducción Rva Nivelación (10% s/ BI antes de la Rva.)</b> | <b>1.220</b>  | <b>1.160</b>  |



## **EJEMPLOS-5 RESERVAS de NIVELACIÓN    Adición Ejercicios futuros**

### **CASO 1º.a):**

| CONCEPTOS                                          | AÑO N | AÑO N+1 | AÑO N+2 | AÑO N+3 | AÑO N+4 | AÑO N+5 |
|----------------------------------------------------|-------|---------|---------|---------|---------|---------|
| LIQUIDACIÓN:                                       |       |         |         |         |         |         |
| BI previa                                          |       | 1.000   | 0       | 500     | 2.000   | 5.000   |
| Reducción Rva. Nivelación año N                    | 1.220 |         |         |         |         |         |
| Reducción año N: <u>Adición</u> ejercicios futuros |       | 0       | 0       | 0       | 0       | +1.220  |
| BI                                                 |       | 1.000   | 0       | 500     | 2.000   | 6.220   |
| Reducción año N pendiente de aplicación            |       | 1.220   | 1.220   | 1.220   | 1.220   | 0       |

### **CASO 1º.b): BINs en ejercicios posteriores**

| CONCEPTOS                                          | AÑO N | AÑO N+1 | AÑO N+2 | AÑO N+3 | AÑO N+4 | AÑO N+5 |
|----------------------------------------------------|-------|---------|---------|---------|---------|---------|
| LIQUIDACIÓN:                                       |       |         |         |         |         |         |
| BI previa                                          |       | -100    | -320    | 100     | -200    | 50      |
| Reducción Rva. Nivelación año N                    | 1.220 |         |         |         |         |         |
| Reducción año N: <u>Adición</u> ejercicios futuros |       | +100    | +320    | 0       | +200    | +600    |
| BI                                                 |       | 0       | 0       | 100     | 0       | 650     |
| Reducción año N pendiente de aplicación            |       | 1.120   | 800     | 800     | 600     | 0       |

**Ejemplo 5 Caso 1º.a) - Solución-1 Adicción ejercicios futuros [Rva. Nivelación]**

**CASO 1º.a):**

| CONCEPTOS                                          | AÑO N | AÑO N+1 | AÑO N+2 | AÑO N+3 | AÑO N+4 | AÑO N+5 |
|----------------------------------------------------|-------|---------|---------|---------|---------|---------|
| LIQUIDACIÓN:                                       |       |         |         |         |         |         |
| BI previa                                          |       | 1.000   | 0       | 500     | 2.000   | 5.000   |
| Reducción Rva. Nivelación año N                    | 1.220 |         |         |         |         |         |
| Reducción año N: <u>Adición</u> ejercicios futuros |       | 0       | 0       | 0       | 0       | +1.220  |
| BI                                                 |       | 1.000   | 0       | 500     | 2.000   | 6.220   |
| Reducción año N <u>pendiente</u> de aplicación     |       | 1.220   | 1.220   | 1.220   | 1.220   | 0       |

## **Ejemplo 5 Caso 1º.a) - Solución-2 Adicción ejercicios futuros [Rva. Nivelación]**

### 1) Contabilización del impuesto diferido año **N**:

**Año N: Traslado a 5 años ss**

- Se traslada a ejercicios futuros el pago de la reducción, en el futuro se sumará la reducción.
- En términos de cuota:  $1.220 \times 25\% = 305$ . Nace un pasivo por D.T. Imponible
- **Resolución ICAC de 9/2/2016 y Consulta nº 1 del BOICAC 106, de junio de 2016**

|     |                                                                   | 31/12/N |                                                                                    |     |
|-----|-------------------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 305 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[1.220 x 25%] | a/      | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | 305 |

- En el año N dotar la Rva. de Nivelación (1.220 €), indisponible durante 5 años salvo adición antes:

|       |                                 | 31/12/N |                                  |       |
|-------|---------------------------------|---------|----------------------------------|-------|
| 1.220 | Resultado del ejercicio N (129) | a/      | Reserva de Nivelación de N (117) | 1.220 |

### 2) Contabilización del Impuesto diferido año **N+5**:

**Año N+5: Adición de todo**

|     |                                                                                    | 31/12/N+5 |                                                                   |     |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------------------------------------------------------------|-----|
| 305 | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | a/        | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[1.220 x 25%] | 305 |

- En el año N+5 la Rva. de Nivelación (1.220 €), ya es disponible, se puede trasladar R. Voluntarias:

|       |                                   | 31/12/N+5 |                           |       |
|-------|-----------------------------------|-----------|---------------------------|-------|
| 1.220 | Reserva de Nivelación de N (1146) | a/        | Reservas Voluntarias(113) | 1.220 |

## **Ejemplo 5 Caso 1º.b) - Solución-1 Adicción ejercicios futuros [Rva. Nivelación]**

### **CASO 1º.b): BINs en ejercicios posteriores**

| CONCEPTOS                                          | AÑO N | AÑO N+1 | AÑO N+2 | AÑO N+3 | AÑO N+4 | AÑO N+5 |
|----------------------------------------------------|-------|---------|---------|---------|---------|---------|
| LIQUIDACIÓN:                                       |       |         |         |         |         |         |
| BI previa                                          |       | -100    | -320    | 100     | -200    | 50      |
| Reducción Rva. Nivelación año N                    | 1.220 |         |         |         |         |         |
| Reducción año N: <u>Adición</u> ejercicios futuros |       | +100    | +320    | 0       | +200    | +600    |
| BI                                                 |       | 0       | 0       | 100     | 0       | 650     |
| Reducción año N <u>pendiente</u> de aplicación     |       | 1.120   | 800     | 800     | 600     | 0       |

## **Ejemplo 5 Caso 1º.b) - Solución-2 Adicción ejercicios futuros [Rva. Nivelación]**

### 1) Contabilización del impuesto diferido año **N**:

**Año N: Traslado a 5 años ss**

- Se traslada a ejercicios futuros el pago de la reducción, en el futuro se sumará la reducción.
- En términos de cuota:  $1.220 \times 25\% = 305$ . Nace un pasivo por D.T. Imponible
- **Resolución ICAC de 9/2/2016 y Consulta nº 1 del BOICAC 106, de junio de 2016**

|     |                                                                   | 31/12/N |                                                                                    |     |
|-----|-------------------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 305 | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[1.220 x 25%] | a/      | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | 305 |

- En el año N dotar la Rva. de Nivelación (1.220 €), indisponible durante 5 años salvo adición antes:

|       |                                 | 31/12/N |                                   |       |
|-------|---------------------------------|---------|-----------------------------------|-------|
| 1.220 | Resultado del ejercicio N (129) | a/      | Reserva de Nivelación de N (1146) | 1.220 |

### 2) Contabilización del Impuesto diferido año **N+1**:

**Año N+1: Adición de 100**

|    |                                                                                    | 31/12/N+1 |                                                                 |    |
|----|------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------------------------------------------------------------|----|
| 25 | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | a/        | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[100 x 25%] | 25 |

- En el año N+1 la Rva. de Nivelación, ya es disponible la parte correspondiente (100 €):

|     |                                   | 31/12/N+1 |                           |     |
|-----|-----------------------------------|-----------|---------------------------|-----|
| 100 | Reserva de Nivelación de N (1146) | a/        | Reservas Voluntarias(113) | 100 |

## **Ejemplo 5 Caso 1º.b) - Solución-3 Adicción ejercicios futuros [Rva. Nivelación]**

### 3) Contabilización del impuesto diferido año **N+2**:

**Año N+2: Adición de 320**

|    |                                                                                    | 31/12/N+2 |                                                                 |    |
|----|------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------------------------------------------------------------|----|
| 80 | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | a/        | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[320 x 25%] | 80 |

- En el año N+2 la Rva. de Nivelación, ya es disponible la parte correspondiente (320 €):

|     |                                   | 31/12/N+2 |                           |     |
|-----|-----------------------------------|-----------|---------------------------|-----|
| 320 | Reserva de Nivelación de N (1146) | a/        | Reservas Voluntarias(113) | 320 |

### 4) Contabilización del Impuesto diferido año **N+4**:

**Año N+4: Adición de 200**

|    |                                                                                    | 31/12/N+4 |                                                                 |    |
|----|------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------------------------------------------------------------|----|
| 50 | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | a/        | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[200 x 25%] | 50 |

- En el año N+4 la Rva. de Nivelación, ya es disponible la parte correspondiente (200 €):

|     |                                   | 31/12/N+4 |                           |     |
|-----|-----------------------------------|-----------|---------------------------|-----|
| 200 | Reserva de Nivelación de N (1146) | a/        | Reservas Voluntarias(113) | 200 |

### 5) Contabilización del Impuesto diferido año **N+5**:

**Año N+5: Adición de resto (600)**

|     |                                                                                    | 31/12/N+5 |                                                                 |     |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------------------------------------------------------------|-----|
| 150 | Pasivos por D. Temporarias Imponibles,<br>Rva. de Nivelación del ejercicio N (479) | a/        | Impuesto sobre beneficios <u>diferido</u> (6301)<br>[600 x 25%] | 150 |

- En el año N+5 la Rva. de Nivelación, ya es disponible el resto que falta (600 €):

|     |                                   | 31/12/N+5 |                           |     |
|-----|-----------------------------------|-----------|---------------------------|-----|
| 600 | Reserva de Nivelación de N (1146) | a/        | Reservas Voluntarias(113) | 600 |

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES- BASE IMPONIBLE**

**RESUMEN  
NOVEDADES  
DESDE 2015**

# NUEVA LIS desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN BASE IMPONIBLE. RESUMEN-1

|                                                              |                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. IMPUTACIÓN TEMPORAL (Art. 11 LIS)</b>                  |                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> Devengo                             | ❖ en consonancia con el recogido en el PGC                                                                    |
| <b>2. AMORTIZACIONES (Art. 12 LIS)</b>                       |                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> Nuevas Tablas                       | ❖ Se simplifican                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> Libertad para IM de Escaso Valor    | ❖ IM Nuevos: Valor unitario $\leq 300$ €<br>❖ <u>Límite anual</u> : 25.000 € (inferior al año: la proporción) |
| <b>3. DETERIORO DE VALOR (Art. 13 LIS)</b>                   |                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> Sólo deducible                      | ❖ De las existencias y de los créditos y partidas a cobrar                                                    |
| <b>4. GASTOS NO DEDUCIBLES (Art. 15 LIS)</b>                 |                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> Atenciones                          | ❖ <u>Límite</u> : 1% INCN (“atenciones a clientes o proveedores”)                                             |
| <b>5. EN MATERIA DE OPERACIONES VINCULADAS (Art. 18 LIS)</b> |                                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> socio-sociedad                      | ❖ <u>relación socio-sociedad</u> , 25 % de participación (antes 5 %).                                         |
| <input type="checkbox"/> Documentación                       | ❖ contenido <u>simplificado</u> para aquellas entidades o grupos de entidades INCN < 45.000.000 €.            |

❖ DESAPARECE\*\* desde 2015: La corrección de la depreciación monetaria, en el caso de rentas positivas por la transmisión de Inmuebles (art. 15.9 TRLIS\*\*)



# NUEVA LIS desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN BASE IMPONIBLE. RESUMEN-2

|                                                                               |                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>6. DOBLE IMPOSICIÓN (Art. 21 LIS)</b>                                      |                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> Exención                                             | ❖ doble imposición, <u>interna</u> e internacional                                                                                                                                      |
| <b>7. NUEVA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN (Art. 25 LIS)</b>                       |                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> Reducción en BI                                      | ❖ 10% (límite: incremento de Fondos Propios).<br>❖ Reserva indisponible: 5 años                                                                                                         |
| <b>8. NUEVA RESERVA DE NIVELACIÓN (Art. 105 LIS)</b>                          |                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> Reducción en BI<br><input type="checkbox"/> Para ERD | ❖ 10% (límite anual: 1.000.000 €; inferior al año: la proporción)<br>❖ Reserva indisponible: 5 años<br>❖ <u>Adición</u> posterior (diferimiento del impuesto)                           |
| <b>9. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS (Art. 26 LIS)</b>            |                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> Período                                              | ❖ BI (-) se podrán compensar <u>sin</u> límite temporal (antes 18 años).                                                                                                                |
| <input type="checkbox"/> Límite en el Importe                                 | ❖ Solo se podrá compensar el 70% (2017 y ss); 60% (2016) de la base imponible previa a su compensación,<br>❖ <u>Admitiéndose</u> , en todo caso, un importe mínimo de <u>1.000.000€</u> |

# Novedades del art. 15 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN GASTOS NO DEDUCIBLES. Resumen

| CONCEPTOS                                    | GASTOS <u>NO</u> DEDUCIBLES <u>NOVEDADES</u> desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Retribución FP      | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Delimita el concepto de “retribución de Fondos propios”.</li> <li>❖ Considerando como tal y no deducible los gastos de: <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>Préstamos Participativos</u> del mismo Grupo (art. 42 C de C) (art. 15.a) último párrafo NLIS)</li> <li>➤ Otorgados desde 20/6/2014 (DT 17ª NLIS)</li> </ul> </li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> Atenciones          | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ atenciones a clientes o proveedores <u>justificadas</u>: son deducibles. Pero, se les pone un límite.</li> <li>➤ <u>Límite</u>: 1% s/ INCN del ejercicio. (art. 15.e) penúltimo pfo. NLIS)</li> </ul>                                                                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> Administradores     | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>serán gastos deducibles</u>, sus retribuciones por el desempeño de funciones de <u>alta dirección</u>, u otras funciones derivadas de un <u>contrato laboral con la entidad</u>. (art. 15.e) último párrafo NLIS)</li> <li>❖ <u>No</u> es operación <u>vinculada</u> dicha retribución. (art. 18.2.b) NLIS)</li> </ul>                    |
| <input type="checkbox"/> Contrarios a la Ley | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <u>No</u> son gastos deducibles los derivados de actuaciones <u>contrarias al ordenamiento jurídico</u>. (art. 15.f) NLIS)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> Personas Vinculadas | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Gasto <u>no</u> deducible: si en la otra persona vinculada <u>no</u> <u>generen ingreso</u> ó generen un ingreso <u>exento</u> ó sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 %. (art. 15.j) NLIS)</li> </ul>                                                                                                                       |

# Art. 18 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN OPERACIONES VINCULADAS Resumen

| CONCEPTOS                                                | EN MATERIA DE OPERACIONES VINCULADAS                                                                                                                                                                                                                                           |
|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Relación socio-sociedad</b>  | ❖ Se restringe el perímetro de la vinculación en el ámbito de la <u>relación socio-sociedad</u> , quedando fijado en el <b>25 %</b> de participación (anteriormente era el 5 %).                                                                                               |
| <input type="checkbox"/> <b>Administradores</b>          | ❖ <u>La retribución</u> por sus funciones: <b>No</b> es operación vinculada                                                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> <b>Documentación</b>            | ❖ La documentación <b>específica</b> que tienen que elaborar las entidades afectadas, se precisa que tendrán un contenido <b>simplificado</b> aquellas <b>entidades o grupos de entidades</b> cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCEN) < <b>45.000.000 €</b> .        |
| <input type="checkbox"/> <b>Métodos en la valoración</b> | ❖ <u>Se elimina la jerarquía de los métodos en la valoración</u> de operaciones vinculadas,<br>❖ y <u>se admiten</u> , adicionalmente, <b>con carácter subsidiario otros métodos</b> y técnicas de valoración, siempre que <u>respeten el principio de libre competencia</u> . |
| <input type="checkbox"/> <b>En LIS Ajuste Secundario</b> | ❖ <u>Regula relación socio-sociedad</u> (el % de socio y el resto).<br>❖ Para sufragar error RIS que declaró nulo la <b>STS de 27/5/14</b>                                                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>R. Sancionador</b>           | ❖ Se modifica el régimen sancionador, siendo, <b>menos gravoso</b> .                                                                                                                                                                                                           |

# Art. 21 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN DOBLE IMPOSICIÓN RESUMEN

| CONCEPTOS                                                                       | EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN, INTERNA E INTERNACIONAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>EXENCIÓN</b>                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ De los <b>dividendos</b> y participación en beneficios percibidos.</li> <li>❖ <b>Y de la Renta + de la transmisión</b> de acciones o participaciones <b>de entidades españolas y de las extranjeras, <u>REQUISITOS:</u></b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>De entidades españolas</b><br>➤ <b>Requisitos</b>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Participación <math>\geq 5\%</math>,</li> <li>✓ ó que el importe de las acciones o participaciones <math>&gt; 20.000.000 \text{ €}</math></li> <li>✓ y que se posean de manera interrumpida <u>durante el año anterior</u>, <u>o que se mantenga hasta completar el año</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                                  |
| <input type="checkbox"/> <b>De entidades extranjeras</b><br>➤ <b>Requisitos</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Además</b> de los anteriores,</li> <li>✓ Que la entidad participada haya estado <u>sujeta y no exenta</u> por <u>un impuesto extranjero</u> de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades de España a un <b>tipo nominal <math>\geq 10 \%</math></b> en el ejercicio en que se hubieran obtenido los beneficios.</li> <li>✓ <b>Que el País <u>no</u> sea Paraíso Fiscal</b> (salvo que resida en la UE y acredite motivos)</li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> <b>No se exige</b>                                     | ❖ Que <u>la entidad que reparte los dividendos</u> desarrolle una <u>actividad empresarial</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> <b>Limitaciones</b>                                    | ❖ Pero, la exención <b><u>no se aplicará</u></b> a las rentas de las <b><u>transmisiones</u></b> de participaciones de <u>entidad patrimonial</u> ó <u>Transparencia Fiscal Internacional</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>Incompatible</b>                                    | ❖ <b>Con <u>Deducciones</u> doble imposición internacional arts. 31 y 32</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> <b>Desaparece</b>                                      | ❖ <b>Deducción Doble Imposición Interna (“la del 50%”).</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

# **LIQUIDACIÓN**

**José Antonio Fernández Pérez**

# LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

**RESULTADO CONTABLE**  
(Según Código Comercio, PGC, LSC, ICAC...)

(arts. 10.3, 120 y 131 L)

**+ / -**

**CORRECCIONES FISCALES  
SEGÚN LIS E IMPUTACIONES**

(arts. 11-22 y 131 L)

**RENTA DEL PERIODO  
(BASE IMPONIBLE PREVIA)**

**REDUCCIONES en la BI** (arts. 23-25 y 105 L)

**-**

**B. IMPONIBLES NEGATIVAS  
DE EJERCICIOS ANTERIORES** (art. 26 L)

**BASE IMPONIBLE DEL EJERCICIO**

**X**

**TIPO IMPOSITIVO** (arts. 29 y DT 34ª L)

**CUOTA INTEGRAL**

(art. 30 L)

**-**

**BONIFICACIONES** (arts. 33-34 L)

**DEDUCCIONES por doble imposición Internacional**  
(arts. 31 y 32 L)

**CUOTA INTEGRAL AJUSTADA POSITIVA**

**≡ CUOTA SEMILÍQUIDA**

**-**

**DEDUCCIONES POR INVERSIONES  
Y CREACION DE EMPLEO** (arts. 35-39 L)

**CUOTA REDUCIDA POSITIVA**

**≡ CUOTA LÍQUIDA**

**-**

**INGRESOS A CUENTA  
RETENCIONES A CUENTA** (art. 41 L)

**CUOTA A INGRESAR O DEVOLVER**

**-**

**PAGOS FRACCIONADOS** (art. 40 L)

**CUOTA DIFERENCIAL** (art. 41 L)

**+**

**Δ POR PERDIDA DE Bº FISCAL DE EJ. ANT.  
INTERESES DE DEMORA** (art. 125 L)

**LIQUIDO A INGRESAR O DEVOLVER**

(art. 41 L)

# **Compensaciones de BASES IMPONIBLES NEGATIVAS**

# **Compensaciones de BASES IMPONIBLES NEGATIVAS**

- 1. 2015: límites específicos (DT 34ª LIS)**
- 2. 2016: límite 60% s/ BI previa (DT 36ª LIS)**
- 3. 2017: límite 70% s/ BI previa (Art. 26 LIS)**



**Compensación de B. I. Negativas: 2012, 2013, 2014\* y 2015\***

**Grandes empresas, aquellas cuyo volumen operaciones 12 meses anteriores > 6.010.121,04 € (1000 mill. pts.). LÍMITE TEMPORAL EN LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE EJERCICIOS ANTERIORES.**

| <b>Importe neto de la cifra de negocios (INCN) en los 12 meses anteriores al inicio período impositivo</b> | <b>LÍMITE DE LA COMPENSACIÓN DE B.I. NEGATIVAS</b>    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| <b>INCN &lt; 20.000.000 €</b>                                                                              | <b>SIN LÍMITE</b>                                     |
| <b>20.000.000 € ≤ INCN &lt; 60.000.000 €</b>                                                               | <b>50% s/ Base Imponible Previa a la compensación</b> |
| <b>INCN ≥ 60.000.000 €</b>                                                                                 | <b>25% s/ Base Imponible Previa a la compensación</b> |

**▪ Medidas con carácter Temporal: 2012, 2013, 2014 y 2015**

## **RESUMEN: Art. 26, DT 36ª y DA 15ª NLIS. DA 8ª Ley 20/1990**

### **Compensación BINs y Cuotas Negativas (Cooperativas): 2016, 2017 y ss**

| <b>EJERCICIOS</b>        | <b>INCN</b>                             | <b>LÍMITE</b> |
|--------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| <b>2016</b>              | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>60%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |
| <b>2017 y siguientes</b> | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>70%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |

▪ **Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

## **RESUMEN: Art. 26, DT 36ª y DA 15ª NLIS. DA 8ª Ley 20/1990**

### **Compensación BINs y Cuotas Negativas (Cooperativas): 2017 y ss**

| <b>EJERCICIOS</b>        | <b>INCN</b>                             | <b>LÍMITE</b> |
|--------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| <b>2017 y siguientes</b> | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>70%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |

**▪ Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

# Art. 26 y DT 36ª NLIS Desde 2015

## MODIFICACIONES EN BI NEGATIVAS a partir de 2015

| CONCEPTOS                                                              | COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Período                                       | ❖ BI (-) se podrán compensar <u>sin límite temporal</u> (antes 18 años).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <input type="checkbox"/> Límite en el Importe 2016/2017 y ss           | ❖ Solo se podrá compensar el 60%* (2016) ó 70% (2017 y ss) de la base imponible <u>previa a su compensación y a la aplicación de la reserva de capitalización del art. 25 LIS.</u><br>❖ <u>Admitiéndose, en todo caso,</u> un importe mínimo de <b>1.000.000 €</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <input type="checkbox"/> <u>Comprobación por la AT de las BI (-)</u>   | ❖ El derecho de la Administración <b>para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas</b> compensadas o pendientes de compensación <b>prescribe a los 10 años.</b><br>❖ <u>Transcurrido el plazo de los 10 años,</u> el contribuyente <b>deberá acreditar</b> que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda mediante <b>la exhibición de la liquidación o autoliquidación, y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.</b><br>✓ Art. 26.5 LIS (art. modificado por Ley 34/2015 – modificación LGT-) |
| <input type="checkbox"/> Limitación <u>Total</u><br>❖ Norma de Cautela | ❖ Se establece <u>la limitación total</u> a la compensación de bases imponibles negativas <u>en empresas que no realizaban una actividad económica.</u><br>Norma de cautela. Art. 26.4 LIS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

▪ Error del Legislador en DT 36ª NLIS, se corrige en DF 21ª LPGE-2015: 60%\* para 2016

# Art. 26 y DT 36ª NLIS Desde 2016

## **LIMITACIONES BI NEGATIVAS a partir de 2016**

| CONCEPTOS                                                              | COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <u>Límite</u> en el Importe<br>2016/2017 y ss | ❖ Solo se podrá compensar el 60%* (2016) ó 70% (2017 y ss) de la base imponible <u>previa a:</u> Art. 26.1 LIS <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ previa a <u>su compensación y</u></li> <li>▪ previa a <u>la aplicación de la reserva de capitalización del art. 25 L</u></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <u>Sin limitación</u>                         | ➤ <u>Admitiéndose, en todo caso,</u> un importe mínimo de <b>1.000.000 €</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>período inferior al año: la proporción</u>(6 meses = 1MMx 6/12 = 0,5 MM)</li> </ul> ❖ <u>QUITAS y Esperas (concurso de acreedores):</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas <u>no</u> se tendrán en consideración respecto al 1.000.000 €.</li> </ul> ❖ en el período impositivo en que se produzca la <u>extinción de la entidad</u> , <u>salvo que</u> la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración (FEACC) <b>Art. 26.1 LIS</b> |
|                                                                        | ❖ <u>Entidades de nueva creación</u> (a que se refiere el artículo 29.1 LIS): en los <b>3 primeros períodos impositivos</b> en que se genere una <b>base imponible positiva</b> previa a su compensación <b>Art. 26.3 LIS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <input type="checkbox"/> <u>Limitación Total</u><br>❖ Norma de Cautela | ❖ <u>Limitación total</u> a la compensación de bases imponibles negativas <u>en la adquisición de empresas que no realizaban una actividad económica u otras. Determinadas circunstancias</u> Norma de cautela. <b>Art. 26.4 LIS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

**R D Ley 3/2016 Modifica varios LIS**

**Compensación BI Negativas**

**Desde 1/1/2016**

**INCN  $\geq$  20.000.000 €**

- **Real Decreto-ley 3/2016 (BOE de 3-12-2016):**
  - **El artículo 3. Primero.Uno del RD Ley 3/2016 añade DA 15ª.1 LIS.**
  - **El artículo 1. del RD Ley 3/2016 añade DA 8ª Ley 20/1990, s/ Régimen Fiscal de las COOPERATIVAS (afecta también a las Cooperativas)**

**Art.3.1º.1 y art. 1 RD Ley 3/2016. DA 15ª NLIS y DA 8ª Ley 20/1990**

**Compensación de B. I. Negativas: Desde 1/1/2016**

**Aquellas cuyo INCN, 12 meses anteriores > 20.000.000 €**

| <b>Importe neto de la cifra de negocios (INCN) en los 12 meses anteriores al inicio período impositivo</b> | <b>LÍMITE DE LA COMPENSACIÓN DE B.I. NEGATIVAS</b>    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| <b>INCN &lt; 20.000.000 €</b>                                                                              | <b>LÍMITE GENERAL</b>                                 |
| <b>20.000.000 € ≤ INCN &lt; 60.000.000 €</b>                                                               | <b>50% s/ Base Imponible Previa a la compensación</b> |
| <b>INCN ≥ 60.000.000 €</b>                                                                                 | <b>25% s/ Base Imponible Previa a la compensación</b> |

**▪ Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

## **EJEMPLO-1 DA 15ªNLIS (INCN ≥ 20 MM)**

### **Compensación de B. I. Negativas: Desde 2016**

**DATOS:** 1. Base Imponible Previa del ejercicio es: 10.000.000 €  
2. Bases Imponibles Negativas de ejercicios anteriores: (12.000.000 €)

| <b>CONCEPTOS</b>                                       | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                 |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------|
| <b>B.I Previa</b>                                      | 10.000.000                              | 10.000.000                          |
| <b>LÍMITE DE LA COMPENSACIÓN<br/>DE B.I. NEGATIVAS</b> | 50% s/ B. I. Previa=<br>(5.000.000)     | 25% s/ B. I. Previa=<br>(2.500.000) |
| <b>BASE IMPONIBLE</b>                                  | 5.000.000                               | 7.500.000                           |

▪ Siempre deducible: hasta 1.000.000 €



# **Compensaciones de BASES IMPONIBLES NEGATIVAS**

**INCN < 20.000.000 €**

- 1. 2016: límite 60% s/ BI previa (DT 36ª LIS)**
- 2. 2017 y ss: límite 70% s/ BI previa (Art. 26 LIS)**

## **EJEMPLO-1    Art. 26 NLIS (caso general. INCN < 20.000.000 €)**

### **Compensación de B. I. Negativas: 2016\* y 2017\***

**DATOS:** 1. Base Imponible Previa de cada ejercicio es la misma: 2.000.000 €  
2. Bases Imponibles Negativas de ejercicios anteriores: (5.000.000 €)

| <b>CONCEPTOS</b>                                   | <b>2016</b>                                 | <b>2017</b>                                 |
|----------------------------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------|
| <b>B.I Previa</b>                                  | <b>2.000.000</b>                            | <b>2.000.000</b>                            |
| <b>LÍMITE DE LA COMPENSACIÓN DE B.I. NEGATIVAS</b> | <b>60% s/ B. I. Previa=<br/>(1.200.000)</b> | <b>70% s/ B. I. Previa=<br/>(1.400.000)</b> |
| <b>BASE IMPONIBLE</b>                              | <b>800.000</b>                              | <b>600.000</b>                              |

▪ **Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

## **EJEMPLO-2   Art. 26. NLIS**

### **Compensación de B. I. Negativas: 2016\* y 2017\***

**DATOS:** 1. Base Imponible Previa de cada ejercicio es la misma: 1.000.000 €  
2. Bases Imponibles Negativas de ejercicios anteriores: (5.000.000 €)

| <b>CONCEPTOS</b>                                           | <b>2016</b>                                                         | <b>2017</b>                                                        |
|------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| <b>B.I Previa</b>                                          | <b>1.000.000</b>                                                    | <b>1.000.000</b>                                                   |
| <b>LÍMITE DE LA<br/>COMPENSACIÓN<br/>DE B.I. NEGATIVAS</b> | <b>60% s/ B. I. Previa= 600.000</b><br><br><b>Opera (1.000.000)</b> | <b>70% s/ B. I. Previa=700.000</b><br><br><b>Opera (1.000.000)</b> |
| <b>BASE IMPONIBLE</b>                                      | <b>0</b>                                                            | <b>0</b>                                                           |

▪ **Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

# **RESUMEN:**

## **Compensación de BINs**

### **A. INCN < 20.000.000 €**

- 1) 2016: límite 60% s/ BI previa (DT 36ª LIS)**
- 2) 2017 y ss: límite 70% s/ BI previa (Art. 26 LIS)**

### **B. INCN ≥ 20.000.000 €**

- **Real Decreto-ley 3/2016 (BOE de 3-12-2016):**
  - **El artículo 3. Primero.Uno del RD Ley 3/2016 añade DA 15ª.1 LIS.**
  - **El artículo 1. del RD Ley 3/2016 añade DA 8ª Ley 20/1990, s/ Régimen Fiscal de las COOPERATIVAS (afecta también a las Cooperativas)**

## **RESUMEN: Art. 26, DT 36ª y DA 15ª NLIS. DA 8ª Ley 20/1990**

### **Compensación BINs y Cuotas Negativas (Cooperativas): 2016, 2017 y ss**

| <b>EJERCICIOS</b>        | <b>INCN</b>                             | <b>LÍMITE</b> |
|--------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| <b>2016</b>              | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>60%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |
| <b>2017 y siguientes</b> | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>70%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |

▪ **Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

## **RESUMEN: Art. 26, DT 36ª y DA 15ª NLIS. DA 8ª Ley 20/1990**

### **Compensación BINs y Cuotas Negativas (Cooperativas): 2017 y ss**

| <b>EJERCICIOS</b>        | <b>INCN</b>                             | <b>LÍMITE</b> |
|--------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| <b>2017 y siguientes</b> | <b>INCN &lt; 20 MM</b>                  | <b>70%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 20 MM<br/>INCN &lt; 60 MM</b> | <b>50%</b>    |
|                          | <b>INCN ≥ 60 MM</b>                     | <b>25%</b>    |

▪ **Siempre deducible: hasta 1.000.000 €**

# **Compensación de BINs**

## **NORMA DE CAUTELA**

**Adquisición de Sociedades con  
intención de aprovechar sus BINs**

✓ **(Art. 26.4 LIS)**

## Art. 26.4 Limitación BI negativas

### **LIMITACIONES EN BI NEGATIVAS. Art. 26.4 LIS**

| CONCEPTOS                                                                    | LIMITACIÓN BI (-) DE LA ENTIDAD ADQUIRIDA                                                                                                                                                                 |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Limitación <u>Total</u><br>❖ <u>Circunstancias:</u> | ❖ <u>Limitación TOTAL</u> a la compensación de bases imponibles negativas, <u>cuando concurren las siguientes circunstancias:</u>                                                                         |
| ❖ <b>ADQUIRENTE</b>                                                          | 1. Adquisición > 50% Capital Social<br>❖ Por una entidad o por varias vinculadas<br>❖ Después de la existencia de las BI (-)                                                                              |
| ❖ <b>ADQUIRENTE</b>                                                          | 2. Participación antes de la adquisición < 25% Capital Social<br>❖ De la entidad o las varias vinculadas adquirentes.<br>❖ Antes de la existencia de las BI (-)                                           |
| ❖ <b>ADQUIRIDA</b><br>➤ <u>Alguna</u> de estas circunstancias                | 1º. <b>INACTIVA:</b> los 3 meses anteriores a la adquisición                                                                                                                                              |
|                                                                              | 2º. <b>ACTIVIDAD DIFERENTE ó ADICIONAL</b> (diferente grupo en la CNAE): Después de la adquisición, en los 2 años posteriores, INCN de esos 2 años posteriores > 50% INCN medio de los 2 años anteriores. |
|                                                                              | 3º. <b>Entidad Patrimonial</b>                                                                                                                                                                            |
|                                                                              | 4º. <b>De baja en censos</b> ( <u>no</u> presentar autoliquidación IS en 3 períodos seguidos)                                                                                                             |

▪ Norma de cautela: No se puede compensar BI (-) anteriores a la adquisición



# **EJEMPLO BI NEGATIVA. ENUNCIADO. ART. 26.4 LIS**

## **LIMITACIÓN A LA COMPENSACIÓN BI (-)**

Sea la sociedad **RUINASA** con los siguientes datos:

- ❖ Se constituyó en el año N-9 con un capital social de 140.000 €.
- ❖ Durante el ejercicio N-5 se realizó una ampliación de capital de 160.000 €
- ❖ En enero del ejercicio N, debido a la profunda crisis del sector, cesó en su actividad económica.
- ❖ Tiene Bases Imponibles Negativas pendientes de compensar de N-2 y N-1 por importe total de 200.000 €.

En octubre del ejercicio N la entidad **LISTILLASA**:

- Adquiere el 90% del capital de RUINASA por 30.000 €
- ¿se cumplen todos los requisitos exigidos en el art. 26.4 LIS?

Determinar la limitación de la base imponible negativa a compensar en ejercicios futuros para RUINASA según lo establecido en el art. 26.4 LIS.

# **EJEMPLO BI NEGATIVA. SOLUCIÓN Art. 26.4 LIS**

## **LIMITACIÓN TOTAL A LA COMPENSACIÓN**

### **REQUISITOS EXIGIDOS POR EL ARTÍCULO 26.4 LIS:**

- 1. LISTILLASA (ADQUIRENTE): Adquiere el 90% CS de RUINASA, [adquiere > 50% Capital Social]**
- 2. LISTILLASA (ADQUIRENTE: Antes de la adquisición, no tenía participación de RUINOSA [Participación antes de la adquisición < 25% Capital Social]**
- 3. RUINASA (la entidad ADQUIRIDA): cesa en sus actividades en enero del ejercicio N y se adquiere en octubre de N. [En los 3 meses anteriores a la adquisición la adquirida estaba INACTIVA]**

### **COMENTARIOS:**

- **LISTILLASA pasa a ser la “dueña” de RUINASA, y le sale “barato”.**
- **Adquiere el 90% del capital social (90% s/ 300.000 = 270.000 €) por 30.000 €. Le sale “barato”.**
- **Además, RUINASA tiene bases imponibles negativas (200.000 €) para poder compensar en el futuro. “Esto es una ganga”.**
- **El artículo 26.4 es una norma de cautela para que no se adquirieran sociedades con bases imponibles negativas con la intención de aprovecharse de ellas.**
- **Por lo tanto, el artículo 26.4 LIS, en estos casos que se cumplen los requisitos exigidos, se establece una minoración (reducción) TOTAL de las bases imponibles negativas que se tenían, antes de la adquisición, por la entidad ADQUIRIDA.**

# **Compensación de BINs**

## **Resolución TEAC**

### **Ejercicio de la opción de la compensación de las BINs**

- ✓ **Resolución TEAC 4/4/2017**
- ✓ **Consulta DGT V2496-18 (17/9/2018)**
- ✓ **Resolución TEAC 16/1/2019**
- ❖ **Art. 119.3 LGT**

## Compensación de BINs. Resolución TEAC 4/4/2017

### Ejercicio de la opción de la compensación de las BINs

- En lo que se refiere a la compensación de bases imponibles negativas, ¿puede afirmarse que estamos ante una opción en los términos del art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT)?:
  - ❖ A juicio del Tribunal Central, en Resolución de 4 de abril de 2017, el hecho de que la Ley permita al contribuyente elegir entre compensar o no las bases imponibles negativas y, en el primer caso, el importe a compensar dentro de los límites posibles, **entra plenamente dentro del concepto de “opción”**.
  - La compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores es una excepción al principio de independencia de ejercicios que se practica reduciendo la base imponible de los ejercicios posteriores, es decir, que opera sobre la base. La Ley reconoce a los sujetos pasivos **el derecho a compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores**; el ejercicio de dicho derecho es potestativo y no imperativo, debiendo ser el sujeto pasivo el que decida, dentro de los límites legales establecidos para ello, si ejercita o no su derecho a la compensación, así como el importe de la misma. Además se trata de una opción que se ejercita “con la presentación de una declaración”, que es la declaración del Impuesto sobre Sociedades, por lo que la elección respecto de la compensación o no y, en caso afirmativo, de la cuantía de la misma, cumple todas las condiciones para que le resulte aplicable el **art. 119.3 LGT**.
- El art. 119.3 LGT dice:**
- “Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración **no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento**, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración”.

# **SITUACIONES: Limitaciones en BINs. Resolución TEAC 4/4/2017**

## **SITUACIONES POSIBLES en una Rectificativa, Inspección ó Comprobación:**

- 1.** Que el contribuyente hubiere autoliquidado una base imponible previa a la compensación de cero o negativa, teniendo BINs de ejercicios anteriores pendientes de compensar. En este caso debe entenderse que el contribuyente no ejercitó opción alguna dado que, según los datos autoliquidados, ninguna base imponible de ejercicios anteriores pudo compensar en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. **Y por tanto podrá optar posteriormente, sea vía rectificación de autoliquidación o declaración complementaria, sea en el seno de un procedimiento de comprobación.**
- 2.** Que el contribuyente decida deducirse hasta el límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. En este caso debe entenderse, no que el contribuyente haya optado por compensarse el concreto importe compensado, sino que implícitamente optó por deducirse el importe máximo que se podía deducir, por lo que, de incrementarse (por el propio contribuyente o por una comprobación administrativa) la base imponible previa a la compensación, **mantendrá el interesado su derecho a compensar en el propio ejercicio el importe compensable no compensado en su autoliquidación.**
- 3.** Que, aun autoliquidando una base imponible previa a la compensación positiva, el contribuyente decida no compensar importe alguno o compensar un importe inferior al límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible positiva previa a la compensación autoliquidada. En este caso es claro que el contribuyente optó por no aprovechar en todo o en parte las bases imponibles negativas compensables, lo que tendrá una determinada repercusión sobre la cantidad que finalmente resulte a ingresar o a devolver en su autoliquidación. Así las cosas, a juicio del Tribunal Central, el sujeto pasivo que pudiendo obtener como resultado de su autoliquidación una cantidad a ingresar inferior a la resultante o una cantidad a devolver superior a la resultante, ha optado por consignar los importes consignados en su autoliquidación, **no podrá posteriormente, y fuera ya del plazo de autoliquidación en voluntaria, sea vía de rectificación de autoliquidación o en el seno de un procedimiento de comprobación, ex art. 119.3 de la Ley 58/2003 (LGT), modificar la opción ya ejercitada** en el sentido de que le resulte a ingresar una cantidad inferior o a devolver una cantidad superior.
- 4.** Que el contribuyente **no** hubiere presentado autoliquidación estando obligado a ello. En estos casos, a juicio de este Tribunal es claro que, con incumplimiento de la más básica de sus obligaciones tributarias, no ejercitó el interesado derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento, por lo que, transcurrido dicho periodo reglamentario de declaración, **no podrá rectificar su opción** solicitando, ya sea mediante la presentación de declaración extemporánea ya sea en el seno de un procedimiento de comprobación, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. **Lo contrario haría de mejor condición** al no declarante que al declarante según los criterios anteriormente expuestos.

## **Situación-1. Limitaciones en BINs. Resolución TEAC 4/4/2017**

❑ La elección de compensación de BINS entra dentro del concepto de opción tributaria definido en el 119 LGT.

### ➤ **Cuatro situaciones:**

1. El contribuyente hubiere autoliquidado una BIP de cero o negativa, teniendo BINEAS pendientes de compensar. No hubo opción.

a) Año N el contribuyente declara:

- BIP = 0.
- BINEA = - 4.000.000.
- BI declarada = 0

b) La Inspección le descubre unas operaciones no declaradas por 1.000.000.

✓ Podrá compensar la base descubierta con la BINEA.

✓ Se considera que no pudo optar al no haber declarado una BI positiva.

#### **LIQUIDACIÓN POR INSPECCIÓN:**

- BIP comprobada: 1.000.000
- BINEA a compens: (1.000.000)
- BI comprobada: 0
- BINEA pendiente: 3.000.000

## **Situación-2. Limitaciones en BINs. Resolución TEAC 4/4/2017**

2. Que el contribuyente decidiera compensar hasta el límite máximo de la BIP y después de ello aún quedase BINEA. Se entiende que optó por compensar el importe máximo posible.

a) Año N el contribuyente declara:

- BIP = 2.000.000
- BINEA = - 4.000.000. Compensa BINEA hasta el límite máximo del 70% s/ BIP= 1.400.000 (70% s/ 2.000.000)
- **BI declarada** = 600.000 [2.000.000 - 1.400.000]

b) La Inspección le descubre unas operaciones no declaradas por **1.000.000**

- ✓ El contribuyente había optado por deducirse la **BINEAS** hasta el máximo posible.
- ✓ Tras el descubrimiento de las operaciones no declaradas, el nuevo límite máximo sería de 2.100.000 (70% de 3.000.000). Luego, se aumentará la cantidad a compensar, para llegar al máximo posible, que había sido la opción elegida en su momento por el contribuyente.

### **LIQUIDACIÓN POR INSPECCIÓN:**

- BIP comprobada: 3.000.000
- BINEA a compens:(2.100.000)
- BI comprobada: 900.000
- BINEA pendiente: 1.900.000

### **Situación-3. Limitaciones en BINs. Resolución TEAC 4/4/2017**

3. El contribuyente decidió no compensar importe alguno o compensar un importe inferior al límite máximo compensable Aún teniendo BINEAS pendientes. No cabe cambiar opción para ingresar menos u obtener mayor devolución.

a) Año N el contribuyente declara:

- BIP = 2.500.000
- BINEA = - 4.000.000. **Compensa BINEA =1.000.000** [límite máximo = 1.750.000 (70% de 2.500.000)]
- BI declarada = 1.500.000 [2.500.000 – 1.000.000] De dónde sale ese importe?

b) La Inspección le descubre unas operaciones no declaradas por 1.000.000



#### **Opción 1**

Optó por compensar importe exacto de BINEA=1.000.000

- BIP comprobada: 3.500.000
- BINEA a compens:(1.000.000)
- BI comprobada: 2.500.000

➤ BINEA pendiente: 3.000.000

#### **Opción 2**

Optó por declarar un importe exacto de BI=1.500.000

- BIP comprobada: 3.500.000
- BINEA a compens:(2.000.000)
- BI comprobada: 1.500.000

➤ BINEA pendiente: 200.000

#### **Opción 3**

Optó por declarar el mismo % de BINEA sobre BI= 40%

- BIP comprobada: 3.500.000
- BINEA a compens:(1.400.000)
- BI comprobada: 2.100.000

➤ BINEA pendiente: 2.600.000

❖ Opciones Discutibles. La 2ª favorece al contribuyente (podría ser admisible)



## **Situación-4. Limitaciones en BINs. Resolución TEAC 4/4/2017**

4. Que el contribuyente no hubiere presentado autoliquidación dentro del período reglamentario de declaración estando obligado a ello. El TEAC entiende que el obligado tributario no ejercitó el derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento. No puede optar por compensación alguna.
- a) Año N el contribuyente No declara:
- BIP = no declara
  - BINEA = - 4.000.000.
- b) La Inspección le descubre unas operaciones no declaradas por 1.000.000
- ✓ El TEAC entiende que el obligado tributario no ejercitó el derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento.
- ✓ No puede optar por compensación alguna.

### **LIQUIDACIÓN POR INSPECCIÓN:**

- BIP comprobada: 1.000.000
- BINEA a compens: (0)
- BI comprobada : 1.000.000
- BINEA pendiente: 4.000.000

# Limitaciones en BINs. Consulta DGT V2496-18 17/9/2018

## Extemporánea de IS-2016, con BINs:

- |                             |                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ <b>Cuestión planteada</b> | ❖ ¿El hecho de presentar de forma <b>extemporánea</b> el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2016 <b><u>impide la compensación de bases imponibles negativas</u></b> de ejercicios anteriores de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 119.3 de la LGT? |
|-----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
- **El artículo 119.3 LGT** establece lo siguiente: “3. Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.”
  - **Es doctrina del TEAC** manifestada en la **resolución de 4 de abril de 2017** en su fundamento de derecho quinto lo siguiente: “(...) *Que el contribuyente **no** hubiere presentado autoliquidación estando obligado a ello. En estos casos, a juicio de este Tribunal es claro que, con incumplimiento de la más básica de sus obligaciones tributarias, no ejercitó el interesado derecho a compensar cantidad alguna dentro del periodo reglamentario de declaración, optando por su total diferimiento, por lo que, transcurrido dicho periodo reglamentario de declaración, no podrá rectificar su opción solicitando, ya sea mediante la presentación de declaración extemporánea ya sea en el seno de un procedimiento de comprobación, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Lo contrario haría de mejor condición al no declarante que al declarante según los criterios anteriormente expuestos.*”
- ❖ De acuerdo con lo anterior, el hecho de no presentar la autoliquidación correspondiente al ejercicio 2016 relativa al concepto impositivo Impuesto sobre Sociedades dentro del plazo regulado en el artículo 124 LIS **implica** que la sociedad consultante **no ejercitó el derecho a compensar base imponible negativa alguna optando por su total diferimiento,**
  - ❖ **no** siendo posible rectificar esta opción a través de la presentación de una autoliquidación extemporánea.

## Nuevo supuesto: Aumento de BINs. Resolución TEAC 16/1/2019

Una nueva resolución del TEAC sobre BIN, que matiza el criterio de la resolución de 04/04/2017, al referirse a la posibilidad de que las BIN se vean aumentadas por un procedimiento de revisión económico-administrativo o contencioso, y cómo se debe interpretar el artículo 119.3 LGT.

*"Se matiza el criterio contenido en la Resolución 04/04/2017 (R.G. 1510/2013) puesto que ahora se plantea un supuesto no contemplado en ella: En el supuesto en que una entidad en su autoliquidación no se hubiera compensado base imponible negativa alguna o se hubiera compensado menos de las que hubiera podido, si posteriormente ve como el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores susceptibles de compensación que tiene aumenta como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico – administrativo o contencioso que anula una improcedente actuación de la Administración, entonces, visto ese aumento, deberá admitirse que, en declaración complementaria o, en su caso, en el marco de unas actuaciones de aplicación de los tributos, opte por sí compensar o por compensar un importe de bases imponibles negativas superior al que compensó inicialmente, siendo indisponibles, en todo caso, las cantidades de bases imponibles negativas por las que sí se pronunció (optó).*

*Lo dispuesto por el artículo 119.3 de la LGT debe interpretarse y entenderse que es así "rebus sic stantibus" (estando así las cosas o mientras las cosas no cambien) con lo que, si la situación en que se ejercitó la opción inicial cambia a posteriori, y ese cambio de la situación tiene como causa última una improcedente actuación de la Administración (que en su día minora unas bases imponibles negativas con una actuación que los Tribunales terminan anulando), deberá aceptarse que la opción inicialmente emitida pueda mudarse.*

*No obstante, también se reconoce que la posibilidad de optar de nuevo se abre sólo sobre la parte que "de nueva" tenga la situación posterior respecto de la inicial: respecto de lo que ya se optó en su día, esa opción queda bajo los efectos del artículo 119.3 de la LGT y de la interpretación que de los mismos se dio en la resolución de este Tribunal Central de 04/04/2017 (R.G. 1510/2013); lo que supone que, más que propiamente de una muda o cambio de la opción anterior, lo que se abre es la posibilidad de optar respecto de algo-nuevo-sobre lo que antes no se había podido optar; y siempre por un cambio de la situación que haya tenido como causa última una improcedente actuación de la Administración."*

# **TIPOS DE GRAVAMEN**

# DT 34ª Nueva LIS y Art. 29 Nueva LIS 2015/2016

## TIPOS IMPOSITIVOS 2014/2015/Desde 2016

| CONCEPTOS                                                                                     | TIPOS DE GRAVAMEN- 2015/2016                         |                                                          |                                                          |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Para 2015: DT 34ª Nueva LIS establece medias temporales para el 2015 |                                                      |                                                          |                                                          |
| <input type="checkbox"/> Para 2016: Art. 29 Nueva LIS                                         |                                                      |                                                          |                                                          |
| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                                            | 2014                                                 | 2015                                                     | Desde 2016                                               |
| <input type="checkbox"/> Tipo General                                                         | ❖ 30 %                                               | ❖ 28 %                                                   | ❖ 25 %                                                   |
| <input type="checkbox"/> ERD                                                                  | ❖ 25%/30%<br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 30%: resto | ❖ 25%/28%<br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 28%: resto     | ❖ 25% (toda la BI)                                       |
| <input type="checkbox"/> Mantenimiento de plantilla                                           | ❖ 20%/25%<br>▪ 20%: BI hasta 300.000<br>▪ 25%: resto | ❖ 25% (toda la BI)                                       | ❖ Desaparece ↑                                           |
| <input type="checkbox"/> E. Nueva Creación<br>❖ 1º BI+ y el siguiente                         | ❖ 15%/20%<br>▪ 15%: BI hasta 300.000<br>▪ 20%: resto | ❖ 15% (toda la BI)<br>➤ <u>No</u> la entidad patrimonial | ❖ 15% (toda la BI)<br>➤ <u>No</u> la entidad patrimonial |
| <input type="checkbox"/> Hidrocarburos                                                        | ❖ 35%                                                | ❖ 33%                                                    | ❖ 30%                                                    |
| <input type="checkbox"/> Entidades de Crédito                                                 | ❖ 30%                                                | ❖ 30%                                                    | ❖ 30%                                                    |

# TIPOS DE GRAVAMEN Y CUOTA INTEGRAL (2014, 2015 y desde 2016)

| TIPOS DE GRAVAMEN EN EL IS [ Art. 28, DA 8ª y DA 12ª TRLIS (2014); DT 34ª LIS (2015), Art. 29 LIS (2016)] |                |                |                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|-------------------|
| TIPO DE ENTIDAD                                                                                           | 2014           | 2015           | Desde 2016        |
| <b>EN GENERAL</b>                                                                                         | <b>30%</b>     | <b>28%</b>     | <b>25%</b>        |
| <b>ENTIDADES DE CRÉDITO</b>                                                                               | <b>30%</b>     | <b>30%</b>     | <b>30%</b>        |
| <b>EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION (ERD)</b>                                                               | <b>25%/30%</b> | <b>25%/28%</b> | <b>25%</b>        |
| <b>CUMPLAN REQUISITOS (EMPLEO Y OTROS)</b>                                                                | <b>20%/25%</b> | <b>25%</b>     | <b>DESAPARECE</b> |
| <b>ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN (1º año de Bº y el siguiente)</b>                                          | <b>15%/20%</b> | <b>15%</b>     | <b>15%</b>        |
| <b>SOCIMI (Ley 11/2009)</b>                                                                               | <b>0%/19%</b>  | <b>0%/19%</b>  | <b>0%/19%</b>     |
| COOPERATIVAS FISCALMENTE PROTEGIDAS                                                                       | 20%            | 20%            | 20%               |
| COOPERATIVAS DE CREDITO                                                                                   | 25%            | 25%            | 25%               |
| CAJAS RURALES                                                                                             | 25%            | 25%            | 25%               |
| MUTUAS DE SEGUROS GENERALES                                                                               | 25%            | 25%            | 25%               |
| MUTUALIDADES DE PREVISION SOCIAL                                                                          | 25%            | 25%            | 25%               |
| SOCIEDADES DE GARANTIA RECIPROCA (SGR)                                                                    | 25%            | 25%            | 25%               |
| SOCIEDADES DE REAFIANZAMIENTO DE SGR                                                                      | 25%            | 25%            | 25%               |
| ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS DEL ART. 9.3 L                                                             | 25%            | 25%            | 25%               |
| COMUNIDADES DE MONTES VECINALES EN MANO COMÚN                                                             | 25%            | 25%            | 25%               |
| ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS (acogidas a Ley 49/02)                                                     | 10%            | 10%            | 10%               |
| SOCIEDADES Y FONDOS DE INV. MOBILIARIA                                                                    | 1%             | 1%             | 1%                |
| SOCIEDADES Y FONDOS DE INV. INMOBILIARIA                                                                  | 1%             | 1%             | 1%                |
| FONDOS DE PENSIONES                                                                                       | 0              | 0              | 0                 |
| <b>SOCIEDADES DE HIDROCARBUROS</b>                                                                        | <b>35%</b>     | <b>33%</b>     | <b>30%</b>        |
| ENTIDADES ZONA ESPECIAL CANARIA (ZEC)                                                                     | 1%/5%          | 1%/5%          | 1%/5%             |

**CUOTA INTEGRAL :**  
**TIPO DE GRAVAMEN x BASE IMPONIBLE = CUOTA INTEGRAL**  $\Rightarrow$

**Puede ser POSITIVA ó CERO**  
**Nunca puede ser NEGATIVA**

# **BONIFICACIONES Y DEDUCCIONES**

## MINORACIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA: TIPOLOGÍA- **Desde 2016**

| MINORACIONES DE LA CUOTA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | LÍMITE S/ CUOTA ÍNTEGRA                                                                                                                                                                 | TRASLADO DEL EXCESO                                                                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>BONIFICACIONES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <b>C.I. CORRESPONDIENTE A LAS RENTAS BONIFICADAS</b>                                                                                                                                    | -----                                                                                |
| <b>DED. DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | INCN < 20MM: <u>SIN</u> LÍMITE<br>INCN ≥ 20MM: <u>CON</u> LÍMITE: 50% s/ CI                                                                                                             | <u>SIN</u> LÍMITE temporal                                                           |
| <b>DEDUCCIONES "DE INCENTIVO"</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Por Acts. I+D e Innovación Tecnológica (*)</li> <li>● Producciones Cinematográficas Españolas</li> <li>● Creación Empleo. <u>Contrato a emprendedores:</u><br/>               ↳ Cumpliendo requisitos               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <u>Desaparece</u> para contratos formalizados <u>desde 1/1/2019</u></li> </ul> </li> <li>● Por Creación Empleo Trabajadores con Discapacidad</li> </ul> | <b><u>CON</u> LÍMITE: 25% ó 50% s/ CIA+</b><br><br><b>25%<sup>1</sup> s/ CIA+ [CIA+= C.I. - (BONIF. + D.D.I.)]</b><br><br><b>(Caso particular I+D+i : puede ser 50%<sup>1</sup>)(*)</b> | <b>18 AÑOS (*)</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b> |
| ● Por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Límite de Base : B. de Ded. ≤ 10% B.I.                                                                                                                                                  | <b>10 AÑOS</b>                                                                       |



# **BONIFICACIONES**

# BONIFICACIONES (Arts. 33 y 34 LIS)

- FUNDAMENTO : RAZONES DE POLITICA ECONOMICA ó POLITICA SOCIAL

- CALCULO DE LA BONIFICACION :
 

1º paso :  $BONIFICACION = COEFICIENTE \times CUOTA\ BONIFICABLE$

2º paso :  $CUOTA\ BONIFICABLE = RENTA\ BONIFICADA \times T.\ GRAVAMEN$

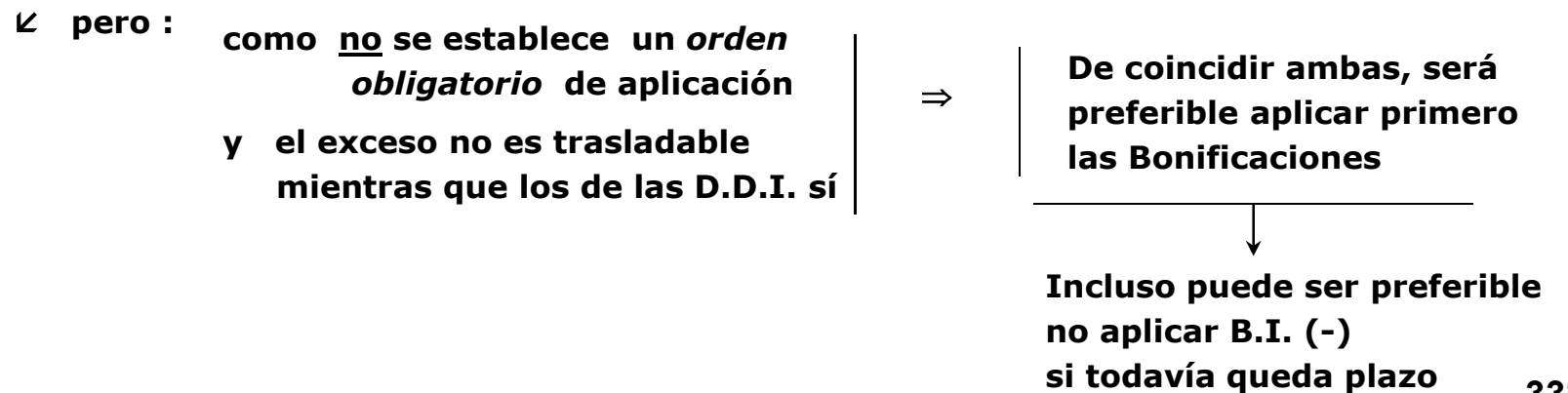
$BONIFICACION = COEFICIENTE* \times [RENTA\ BONIFICADA \times T.\ GRAVAMEN]$

- TIPOLOGÍA :

|                                              | COEFICIENTE* |
|----------------------------------------------|--------------|
| ● Actividades en Ceuta y Melilla (Art. 33 L) | 50 %         |
| ● Servicios Públicos Locales (Art.. 34 L)    | 99 %         |

- EXCESOS : No trasladables  $\Rightarrow$  Si Bonificación > C.I. se pierde el derecho

- APLICACIÓN : En el articulado de la Ley aparecen *después* de las Ded. por D. Imposición



**Deducciones  
Doble Imposición  
Internacional**

# Arts. 31 y 32 NUEVA LIS

Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN DEDUCCIONES Doble Imposición (1)

| CONCEPTOS                                                                    | MODIFICACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Deducción por doble Imposición <u>Interna</u>       | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ DESAPARECE</li><li>❖ La del 100% pasa a ser exención</li><li>❖ La del 50% desaparece</li></ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <input type="checkbox"/> Deducción por doble Imposición <u>Internacional</u> | <ul style="list-style-type: none"><li><input type="checkbox"/> <u>arts 31 y 32 Nueva LIS:</u><ul style="list-style-type: none"><li>❖ Se mantiene la deducción por doble imposición <u>jurídica</u> (31)</li><li>❖ y la doble imposición <u>económica</u> (participación <math>\geq 5\%</math> ó VA &gt; 20MM€ -novedad*-) (art. 32)</li></ul></li><li>➤ <u>Gasto deducible (imputable en BI):</u> El impuesto extranjero no deducido en cuota (<u>sólo en el art. 31</u>, no en el art.32). [Novedad**]<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Arts. 31.2.2ºpárrafo y 32.4.2ºpárrafo LIS</li></ul></li></ul> |

# Arts. 31 y 32 NUEVA LIS

Desde 1/1/2015

## MODIFICACIONES EN DEDUCCIONES Doble Imposición (2)

| CONCEPTOS                                                                                                 | MODIFICACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Períodos posteriores                                                             | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ Deducciones no practicadas por insuficiencia de cuota:<ul style="list-style-type: none"><li>➤ se podrán <u>compensar sin límite temporal</u> (antes 10 años).</li><li>▪ Arts. 31.6 y 32.5 LIS</li></ul></li></ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <input type="checkbox"/> <u>Comprobación por la AT de las deducciones por doble imposición pendientes</u> | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones pendientes de compensación prescribe a los 10 años.</li><li>❖ <u>Transcurrido el plazo de los 10 años</u>, el contribuyente <u>deberá acreditar</u> las deducciones cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.</li><li>✓ Arts. 31.7 y 32.8 LIS (arts. modificados por Ley 34/2015 –Ley de modificación parcial de la LGT-)</li></ul> |

**IMPUESTO S/ SOCIEDADES**

**MECANISMOS PARA**

**EVITAR LA DOBLE**

**IMPOSICIÓN**

**INTERNACIONAL**

# DEDUCCIONES Y EXENCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

## ● FUNDAMENTO :

- 2 *Soberanías Fiscales* distintas
- EXIGEN 2 IMPUESTOS *de la misma naturaleza*
- A un mismo S.P. ó a distintos S.P.
- sobre *las mismas rentas*

→ Genera  
DOBLE TRIBUTACIÓN

## ● REGULACION LIS :

- Art. 31: Deducción por IMPUESTOS SOPORTADOS por el Sujeto Pasivo
- Art. 32: Deducción por DIVIDENDOS y Participaciones en Beneficios
- Art. 21 : *Exención* por D.I.I. sobre Dividendos y Transmisión de Acciones
- Art. 22 : *Exención* de rentas de Establecimiento Permanente en el extranjero

D. por D.I. INT. por IMPUESTOS SOPORTADOS EN EL EXTRANJERO (Art. 31L)

➤ REQUISITOS DE LAS SOCIEDADES : tributación en España por OB. PERSONAL

➤ BASE DE DEDUCCIÓN (art. 31.2 L) :  
IMPORTE NETO RENTA EXTRANJERA  
+ IMPUESTO SATISFECHO EN EL EXTRANJERO  
+ RETENCION SOPORTADA

➤ DEDUCCION :

- “ LA MENOR DE ”
- IMPORTE EFECTIVO satisfecho en el extranjero por razón de gravamen análogo al IS soportado por rentas obtenidas fuera de España
  - C.I. que correspondería en España si se hubieran obtenido en territorio español

➤ EXCESOS SOBRE LA C.I. : aplicables en los 10 años siguientes

## MECANISMOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL. IS:

| ART. LIS | CONCEPTO                                                                                                    | TIPO DE RENTA                                                                                                               | PROCEDENCIA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | PERCEPTOR                                                                                                    |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 31       | <u>DEDUCCIÓN</u><br>Doble Imposición Internacional<br>“jurídica”                                            | <u>RENTA</u><br>gravada en el extranjero por un impuesto de naturaleza similar al I s/ Sociedades (IS)                      | 1. Obtenida en el extranjero<br><br>▪ <u>Puede ser un Paraíso Fiscal</u>                                                                                                                                                                                                                                                                   | 1. <b>Sociedad <u>Residente</u></b> en España<br><br>ó<br><br>2. <b><u>No Residente con EP</u></b> en España |
| 32       | <u>DEDUCCIÓN</u><br>Doble Imposición Internacional<br>“económica”                                           | <u>DIVIDENDOS</u>                                                                                                           | ▪ <u>Puede ser un Paraíso Fiscal</u><br>1. Entidad residente en el extranjero en la que se participe (directa ó indirectamente) en al menos <u>el 5% y durante un año</u> (antes ó después) ó <u>VA &gt; 20MM € (***)</u>                                                                                                                  |                                                                                                              |
| 21       | <u>EXENCIÓN</u><br>Doble Imposición Internacional                                                           | <u>DIVIDENDOS Y PLUSVALÍAS</u><br>gravada en el extranjero por un impuesto de naturaleza similar al IS                      | 1. <b>Requisitos anteriores (***)</b><br>2. <b>Impto. extranjero al tipo nominal <math>\geq</math> 10%</b> (sí puede aplicar algún tipo de exención, reducción, deducción ó bonif.)<br>3. <b><u>No puede ser paraíso fiscal</u></b> ( <u>salvo</u> que resida en la UE y acredite motivos)                                                 |                                                                                                              |
| 22       | <u>EXENCIÓN</u><br>Rentas (+) de EP en el extranjero<br>▪ <b>Por el EP</b><br>▪ <b>Ó por su transmisión</b> | <u>RENTA de EP y PLUSVALÍAS por EP</u><br>gravada en el extranjero por un impuesto de naturaleza similar al I s/ Sociedades | 1. Obtenida en el extranjero a través de un <u>EP</u> situado <b>en el extranjero</b><br>2. <b>Impto. extranjero al tipo nominal <math>\geq</math> 10%</b> (sí puede aplicar algún tipo de exención, reducción, deducción ó bonif.)<br>3. <b><u>No puede ser paraíso fiscal</u></b> ( <u>salvo</u> que resida en la UE y acredite motivos) |                                                                                                              |

❖ **Incompatibles: Deducción con Exención**



## Deducción rentas en el extranjero-Resumen.     **Art. 31 LIS**

| CONCEPTOS                                                                                                   | REQUISITOS para la EXENCIÓN rentas de ENR                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ <b>SUJETO PASIVO</b>                                                                                      | 1. Sociedad <u>Residente</u> en España (Sujeto Pasivo del IS), ó<br>2. <u>No Residente con EP</u> en España (Sujeto Pasivo del IRNR, con EP)                                                        |
| ❖ <b>DEDUCCIÓN en ESPAÑA</b>                                                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Rentas obtenidas en el extranjero</li> </ul>                                                                                                               |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>REQUISITOS para la DEDUCCIÓN Rentas Extranjeras:</u></li> </ul> |                                                                                                                                                                                                     |
| ➤ <b>PAÍS</b>                                                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Obtención en el extranjero. <u>Puede</u> ser un paraíso fiscal</li> </ul>                                                                                  |
| ➤ <b>ACTIVIDAD</b>                                                                                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>No se exige nada al respecto</u>, puede ser cualquier tipo de actividad</li> </ul>                                                                      |
| ➤ <b>TRIBUTACIÓN en el EXTRANJERO</b>                                                                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Que las rentas</u> obtenidas en el extranjero hayan <u>estado gravadas por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al IS</u></li> </ul> |

- ❖ Gasto deducible en BI: El impuesto extranjero no deducido en cuota
  - Sólo en el art. 31, no en el art.32. [Novedad desde 2015\*\*]
  - ✓ Arts. 31.2.2ºpárrafo y 32.4.2ºpárrafo LIS

## EP: RENTAS NEGATIVAS. Art. 31.4y5 LIS

| RENTAS (-)                                                                                                               | EP EN EL EXTRANJERO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>➤ <b>EP:</b></p> <p>❖ <b>Rentas (-):</b></p> <p>1. <b>Obtenidas por el EP</b></p> <p>2. <b>Transmisión del EP</b></p> | <p>➤ <u>Las rentas negativas</u> obtenidas en el extranjero a través del EP <u>no</u> se integran la Base Imponible (<u>no</u> se deducen como gasto).</p> <p>✓ <u>excepto</u> en el caso de <u>transmisión del mismo</u> o <u>cese de su actividad</u>.</p> <p>▪ <b>Arts. 31.4 y 22.1 LIS</b></p> <hr/> <p>➤ <u>rentas negativas derivadas de:</u></p> <p>❖ la <b>transmisión de un EP</b></p> <p>❖ o cese de su actividad</p> <p>➤ <u>se minorará</u> en el importe de las <b>rentas positivas netas</b> obtenidas con anterioridad <u>que hayan tenido derecho:</u></p> <p>▪ a la <b>exención</b> prevista en el <b>artículo 22 LIS</b></p> <p>▪ o a la <b>deducción</b> por doble imposición del <b>artículo 31 LIS</b>, procedentes <u>del mismo EP</u>.</p> <p>❖ <u>Sólo se aplica deducción ó exención</u> a las <b>rentas positivas que superen la cuantía de dichas rentas negativas</b></p> <p>❖ <b>Arts. 31.5 y 22.2.2º párrafo LIS</b></p> |

## **EJEMPLO-1-enunciado Exención y DDII: EP. Arts. 22 y 31 LIS**

1. Una sociedad residente en España (t. gravamen en España 25%) obtiene durante el ejercicio N, por mediación de un establecimiento permanente (EP), rentas por operaciones realizadas en un mismo país extranjero, por importe neto de 80.000 €,
2. Rentas del EP: Importe bruto de 100.000 €.
3. siendo el impuesto satisfecho en el extranjero de 20.000 € (20% s/ 100.000, siendo ese tipo de gravamen del 20% el que establece el convenio de doble imposición con el país extranjero).

### **☐ APLICAR LAS DOS OPCIONES POSIBLES:**

➤ **APLICAR LA DDII del art. 31 LIS**

➤ **APLICAR LA EXENCIÓN del art. 22 LIS**

▪ **OPCIONES INCOMPATIBLES ENTRE SÍ.**

▪ **¿CUÁL ES MÁS VENTAJOSA?**

## **EJEMPLO-1-solución-1-a DDI INTERNACIONAL. Art. 31 LIS**

### ➤ **APLICAR LA DDII del art. 31 LIS**

➤ **Renta que debe integrar en la Base Imponible del IS**

❖  $80.000 + 20.000 = \underline{100.000}$   
 (Renta neta obtenida en el extranjero + Impuesto pagado en el país extranjero = Renta bruta obtenida en el extranjero)

➤ **DEDUCCIÓN:**

✓ **20.000**

❖ **La menor de las dos cantidades siguientes:**

a) Impuesto análogo al IS **satisfecho en el extranjero:**  
**20.000**

❖ **LÍMITE:**  
 ▪ Según **el convenio:**  
**20.000**

▪ **Procede: 20.000**

b) El importe de **la cuota íntegra que en España correspondería** pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.  
 ▪  **$100.000 \times 0,25 = 25.000$**

## **EJEMPLO-1-solución-1-b DDI INTERNACIONAL. Art. 31 LIS**

|                                                       |                                                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ➤ Renta que debe integrar en la Base Imponible del IS | $\diamond 80.000 + 20.000 = 100.000$<br>(Renta neta obtenida en el extranjero + Impuesto pagado en el país extranjero = Renta bruta obtenida en el extranjero) |
|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### **ASIENTO CONTABLE:**

|        |                                           |    |                               |         |
|--------|-------------------------------------------|----|-------------------------------|---------|
| 20.000 | Impuesto sobre beneficios extranjero (63) |    |                               |         |
| 80.000 | Bancos cuenta corriente (57)              |    |                               |         |
|        |                                           | a/ | Ingresos en el Extranjero (7) | 100.000 |

### **AJUSTE FISCAL:**

| CONCEPTOS                                 | Contablemente | Fiscalmente | Ajuste  | Art. LIS        |
|-------------------------------------------|---------------|-------------|---------|-----------------|
| Impuesto sobre beneficios extranjero (63) | 20.000        | 0           | +20.000 | 15.b)           |
| Ingresos en el Extranjero (7)             | 100.000       | 100.000     | 0       | 10.3, 133 y 143 |

### **LIQUIDACIÓN IS:**

|                                           |                           |
|-------------------------------------------|---------------------------|
| RESULTADO CONTABLE (I - G)                | 80.000 (100.000 – 20.000) |
| + - AJUSTES:                              |                           |
| Impuesto sobre beneficios extranjero (63) | +20.000                   |
| Ingresos en el Extranjero (7)             | 0                         |
| = RESULTADO FISCAL (BI)                   | 100.000                   |
| x Tipo de gravamen = cuota íntegra        | x 0,25 = 25.000           |
| -DDII = Cuota Líquida                     | - 20.000 = 5.000          |

## **EJEMPLO-2 DDII VARIOS Y EP: AGRUPAR PAÍSES, NO EP. Art. 31**

- ❖ Sea una sociedad A residente en España, sujeta al régimen general de tributación por IS (25%).
- ❖ Durante el ejercicio N ha obtenido las siguientes rentas en distintos países:

| PAÍS (tg)  | EP | Importe Neto | Impuesto Extranjero | Importe Bruto |
|------------|----|--------------|---------------------|---------------|
| Alfa (20%) | NO | 80.000       | 20.000              | 100.000       |
| Alfa (20%) | NO | 40.000       | 10.000              | 50.000        |
| Alfa (20%) | SÍ | 160.000      | 40.000              | 200.000       |
| Beta (35%) | NO | 65.000       | 35.000              | 100.000       |

| PAÍS | EP | Impuesto Extranjero. (1)    | Importe Bruto (Integrar en BI) | Impuesto a pagar en España 25% (2) | Deducción <u>menor</u> (1) ó (2) |
|------|----|-----------------------------|--------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|
| Alfa | NO | 30.000<br>(20.000 + 10.000) | 150.000<br>(100.000 + 50.000)  | 37.500                             | 30.000                           |
| Alfa | SÍ | 40.000                      | 200.000                        | 50.000                             | 40.000                           |
| Beta | NO | 35.000                      | 100.000                        | 25.000                             | 25.000                           |

**Gasto deducible en BI: El impuesto extranjero no deducido en cuota. Caso de Beta: 10.000 €**

## **EJEMPLO-3-Enunciado DEDUCCIÓN EP: RENTAS de EP. Art. 31 LIS**

- ❖ Sea una sociedad A residente en España, sujeta al régimen general de tributación por IS (25%).
- ❖ Durante varios ejercicios N-4 a N ha obtenido las siguientes rentas mediante un Establecimiento Permanente (EP),
- ❖ EP en un país que puede ser Paraíso Fiscal (se puede la DDII del art. 31 L no la EDII del art. 22 L)
- ❖ Datos del EP:

| <b>AÑO</b> | <b>Renta Bruta</b> | <b>Renta Bruta –<br/>[Rentas (-) de<br/>ejercicios<br/>anteriores]</b> | <b>= Renta<br/>Total</b> | <b>Renta (-)<br/>pendiente<br/>de<br/>compensar</b> | <b>Impuesto<br/>Extranjero<br/>(20%)</b> | <b>Renta Neta<br/>(-impuesto)</b> |
|------------|--------------------|------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------|
| N-4        | -100.000           | -                                                                      | -100.000                 | -100.000                                            | 0                                        | -                                 |
| N-3        | -50.000            | -                                                                      | -50.000                  | -150.000                                            | 0                                        | -                                 |
| N-2        | 10.000             | 10.000 – 10.000                                                        | 0                        | -140.000                                            | 0                                        | .                                 |
| N-1        | 60.000             | 60.000 – 60.000                                                        | 0                        | -80.000                                             | 0                                        | -                                 |
| N          | 120.000            | 120.000 – 80.000                                                       | 40.000                   | 0                                                   | (8.000)                                  | 32.000                            |

**Determinar la deducción de las rentas del EP**

### **EJEMPLO-3- Solución a) DEDUCCIÓN EP: RENTAS de EP. Art. 31 LIS**

1. Integración en la Base Imponible de A de las rentas NEGATIVAS del EP (de los años N-4 y N-3) -100.000 en N-4 y -50.000 en N-5, compensará con otras propias de A.
2. También se integrarán las POSITIVAS posteriores de los años N-2, N-1 y N.
3. No se puede aplicar ni la DDII del art. 31 ni la exención del art. 22 hasta que las positivas del EP no superen las negativas del EP. Hecho que se produce en el año N.

| <b>AÑO</b> | <b>Renta Bruta del EP a integrar por A</b> | <b>Renta Bruta – [Rentas (-) de ejercicios anteriores]</b> | <b>Renta (-) <u>pendiente</u> de compensar</b> | <b>Base de deducción</b> | <b>Deducción Menor**</b>                    |
|------------|--------------------------------------------|------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|--------------------------|---------------------------------------------|
| <b>N-4</b> | <b>-100.000</b>                            | <b>-</b>                                                   | <b>-100.000</b>                                | <b>-</b>                 | <b>0</b>                                    |
| <b>N-3</b> | <b>-50.000</b>                             | <b>-</b>                                                   | <b>-150.000</b>                                | <b>-</b>                 | <b>0</b>                                    |
| <b>N-2</b> | <b>10.000</b>                              | <b>10.000 – 10.000</b>                                     | <b>-140.000</b>                                | <b>-</b>                 | <b>0</b>                                    |
| <b>N-1</b> | <b>60.000</b>                              | <b>60.000 – 60.000</b>                                     | <b>-80.000</b>                                 | <b>-</b>                 | <b>0</b>                                    |
| <b>N</b>   | <b>120.000</b>                             | <b>120.000 – 80.000 = <u>40.000</u></b>                    | <b>0</b>                                       | <b>40.000</b>            | <b>a) 10.000 (25%)<br/>b) 8.000 (20%)**</b> |



### **EJEMPLO-3- Solución-b) EXENCION EP: RENTAS de EP. Art. 22.2 LIS**

1. Integración en la Base Imponible de A de las rentas NEGATIVAS del EP (de los años N-4 y N-3) -100.000 en N-4 y -50.000 en N-5, compensará con otras propias de A.
2. También se integrarán las POSITIVAS posteriores de los años N-2, N-1 y N.
3. No se puede aplicar ni la DDII del art. 31 ni la exención del art. 22 hasta que las positivas del EP no superen las negativas del EP. Hecho que se produce en el año N.

| <b>AÑO</b> | <b>Renta Bruta del EP a integrar por A</b> | <b>Renta Bruta – [Rentas (-) de ejercicios anteriores]</b> | <b>Renta (-) <u>pendiente</u> de compensar</b> | <b>Renta <u>No</u> exenta. <u>Minoración</u> (art. 22.1 L)</b> | <b>RENTA <u>EXENTA</u> del EP en A</b> |
|------------|--------------------------------------------|------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| N-4        | -100.000                                   | -                                                          | -100.000                                       | -                                                              | 0                                      |
| N-3        | -50.000                                    | -                                                          | -150.000                                       | -                                                              | 0                                      |
| N-2        | 10.000                                     | 10.000 – 10.000                                            | -140.000                                       | 10.000                                                         | 0                                      |
| N-1        | 60.000                                     | 60.000 – 60.000                                            | -80.000                                        | 60.000                                                         | 0                                      |
| N          | 120.000                                    | 120.000 – 80.000 = <u>40.000</u>                           | 0                                              | 80.000                                                         | 40.000                                 |

# **DEDUCCIONES Para INCENTIVAR Determinadas Actividades**

- ✓ Arts. 35 a 39 LIS**
- ✓ Ley 49/2002**

# DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN (Arts. 35 - 39 L)

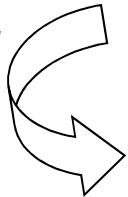
## ● PARÁMETROS COMUNES :

- C.I. Ajustada + : [ C.I. - D.D.I. - BONIFICACIONES ] (Art. 39.1 L)
- Base de la Deducción : Cuantía que da derecho a Deducción
- % de Deducción : Fijado para cada tipo de Deducción
- % Límite : % que aplicado s/ C.I.Ajustada (+)  $\Rightarrow$  límite para el conjunto de deducciones en el ejercicio

## ● MECÁNICA DE LAS DEDUCCIONES: $D = \% \times \text{Base Deducción}$

## ● DISTINGUIREMOS

ENTRE :



1. OTRAS DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN
2. DEDUCCIÓN POR DONACIONES A ENTIDADES ACOGIDAS A LEY 49/02

¿ Porqué esta distinción ?

- ⌞ Porque la 1ª el límite se aplican sobre la C.I.Ajustada (+)
- ⌞ En la 2ª el % Límite es s/ BI

### ❖ Una misma inversión:

- No podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa.
- Ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.

## MINORACIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA: TIPOLOGÍA- Desde 2016

| MINORACIONES DE LA CUOTA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | LÍMITE S/ CUOTA ÍNTEGRA                                                                                                                                                                 | TRASLADO DEL EXCESO                                                                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>BONIFICACIONES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>C.I. CORRESPONDIENTE A LAS RENTAS BONIFICADAS</b>                                                                                                                                    | -----                                                                                |
| <b>DED. DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | INCN < 20MM: <u>SIN</u> LÍMITE<br>INCN ≥ 20MM: <u>CON</u> LÍMITE: 50% s/ CI                                                                                                             | <u>SIN</u> LÍMITE temporal                                                           |
| <b>DEDUCCIONES "DE INCENTIVO"</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por Acts. I+D e Innovación Tecnológica (*)</li> <li>• Producciones Cinematográficas Españolas</li> <li>• Creación Empleo. <u>Contrato a emprendedores:</u><br/>               ↳ Cumpliendo requisitos             </li> <li>○ <u>Desaparece</u> para contratos formalizados <u>desde 1/1/2019</u></li> <li>• Por Creación Empleo Trabajadores con Discapacidad</li> </ul> | <b><u>CON</u> LÍMITE: 25% ó 50% s/ CIA+</b><br><br><b>25%<sup>1</sup> s/ CIA+ [CIA+= C.I. - (BONIF. + D.D.I.)]</b><br><br><b>(Caso particular I+D+i : puede ser 50%<sup>1</sup>)(*)</b> | <b>18 AÑOS (*)</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b> |
| • Por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Límite de Base : B. de Ded. ≤ 10% B.I.                                                                                                                                                  | <b>10 AÑOS</b>                                                                       |

**DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN(35-39L) D= % s/ (Gasto ó Inver. – Sub. Imputables Ó 100%Sub.Recibidas)**  
**(1) (2)**

| <b>MODALIDAD DE DEDUCCION</b>                                                                                                                                                                                                                                            | <b>Art. LIS</b> | <b>% DEDUCCIÓN 2017 y ss</b>                                                  | <b>OBSERVACIONES</b>                                                                                                                                                                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>(1) • GASTOS de I + D e I.T. :</b><br>↳ <b>INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO :</b><br><u>Adicionalmente:</u><br>- Para ciertos gastos (investigadores en exclusiva):<br>- Para <u>Inversiones</u> en I. M. ó I.I.; <u>No</u> Inmuebles:<br>↳ <b>INNOVACIÓN TECNOLÓGICA :</b> | <b>35</b>       | <b>25% / 42%</b><br><br><b>17%</b><br><br><b>8%</b><br><br><b>12%</b>         | a) <b>42%:</b> Para los gastos de I+D que superan la media de los dos años anteriores<br>b) <b>25%:</b> Para el resto                                                                                                                 |
| <b>(2)• <u>Inversión</u> en Producciones Cinematográficas Español</b><br><br><b><u>Gastos</u> de los Productores Registrados en el Registro de Empresas Cine (REC) del Mº de Cultura</b>                                                                                 | <b>36.1</b>     | <b>25%/20 %</b>                                                               | 1. 25% s/ primer 1MM de Base de D<br>2. 20 % s/ resto<br>3. Límite Deducción: 3MM<br>4. D+ otras ayudas ≤ 50% Coste Producción<br>5. En determinados casos: límite de 60% ó 70%<br>6. Cumplir requisitos (certificado de español,...) |
|                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>36.2</b>     | <b>20 %</b>                                                                   | 1. 20% s/ Gastos<br>2. Si al menos 1MM de gastos en España<br>3. Límite Deducción: 3MM<br>4. D+ otras ayudas ≤ 50% Coste Producción<br>5. Cumplir requisitos<br>6. No le afectan los límites: "Impuesto Negativo"                     |
| <b>(2) <u>Gastos</u> Productores Espectáculos en Vivo De artes Escénicas y Musicales</b>                                                                                                                                                                                 | <b>36.3</b>     | <b>20 %</b>                                                                   | 1. 20% s/ Gastos<br>2. Límite Deducción: 0,5MM<br>3. D+ subvenciones ≤ 80% dichos gastos<br>4. Cumplir requisitos                                                                                                                     |
| • <b>Creación Empleo. <u>Contrato a emprendedores:</u></b><br>↳ <b>Cumpliendo requisitos</b><br><u>Desaparece</u> para contratos formalizados <u>desde 1/1/2019</u>                                                                                                      | <b>37</b>       | <b>3.000 € por 1º &lt; 30 años</b><br><br><b>+ 50% paro (límite 12 meses)</b> | <b>A partir de 12/2/2012</b><br><b>Art. 4 Ley 3/2012, Reforma Laboral</b><br><br><u>Desaparece</u> para contratos formalizados <u>desde 1/1/2019</u>                                                                                  |
| • <b>Creación Empleo Trabajadores c/ Discapacidad</b><br>↳ <b>No se exige:</b> con contrato Indefinido y Jornada Completa<br>↳ Estos trabajadores <b>No</b> se computan: a efectos de libertad de amortización por creación de empleo del art. 102 LIS para ERD          | <b>38</b>       | <b>9.000 ó 12.000€ Por Incr./año</b>                                          | <b>A partir de 1/1/2013</b><br><b>Art. 26 Ley 14/2013, Mayores importes</b>                                                                                                                                                           |

**por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02: 35% ó 40%\* -40%\*: 3º año y ss si se mantiene la aportación-**

# **DEDUCCIÓN CINE**

**✓ Art. 36 LIS**

## **NOVEDADES IS DESDE 01/01/2017**

- ❑ **Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.**  
**(BOE 28/06/2017, con efectos para períodos impositivos que se inicien el 01/01/2017).**  
**(PGE-2017)**

- ❖ **Mejora de la deducción del cine:**

- ✓ De las producciones cinematográficas **españolas**
- ✓ y de las **extranjeras** registradas en el **REC**

## La DA 125ª LPGE 2017 modifica el artículo 36 apartados 1 y 2 LIS, introduce las siguientes novedades: **DESDE 01/01/2017**

Se **aumentan los % de deducción regulados en el artículo 36.1 LIS** aplicables a las inversiones en **producciones españolas** de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, y quedan fijados en:

**25%** respecto del primer millón de base de la deducción (20% en 2015 y 2016).

**20%** sobre el exceso de dicho importe (18% para 2015 y 2016).

Se **añade** que, además del Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, también **podrá emitir el certificado** exigido en el artículo 36.1. a') LIS como requisito para la aplicación de esta deducción, **el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia**.

Se **eleva el límite** regulado en el artículo 36.1 LIS, para determinados casos, el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50% del coste de producción. Pero, **en determinados casos ese límite se eleva**. Con efectos para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2017, dicho límite del 50% se elevará, para los siguientes casos, hasta:

El **60%** en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.

El **70%** en el caso de las producciones dirigidas por un nuevo realizador cuyo presupuesto de producción no supere 1 millón de euros.

Se **aumenta el % de deducción regulado en el artículo 36.2 LIS**, aplicable a los productores **registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas** del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte que se encarguen de la **ejecución de una producción extranjera** de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada.

El **porcentaje queda fijado en el 20%** de los gastos realizados en territorio español, siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros (15% en 2015 y 2016).

Se **aumenta la base de la deducción regulada en el artículo 36.2 LIS**, que estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el **límite de 100.000 euros por persona** (50.000 € por persona en 2015 y 2016).

Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

Se **amplía el límite de la deducción regulada en el artículo 36.2 LIS**, de tal forma que el importe de esta deducción **no podrá ser superior a 3 millones de euros**, por cada producción realizada (2,5 millones de euros en 2015 y 2016).



# **NOVEDADES IS DESDE 05/07/2018**

- ❑ Ley 6/2018, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos para períodos impositivos que se inicien el 01/01/2018 ó desde 5/7/2018). (PGE-2018)**
  
- ❖ Modifica la deducción por inversiones en producciones cinematográficas EXTANJERAS Registradas en el REC**
- Estableciendo una serie de obligaciones para los productores.**
- ✓ Modifica apartado 2 del art. 36 LIS, desde 5/7/2018**

## □ Art. 69 Ley 6/2018 PGE-18: Modifica art. 36.2 LIS

### ❖ Producciones Extranjeras registradas en el REC Desde 5/7/2018

Incorporando las siguientes **obligaciones a los productores** que se acojan a la Deducción:

1. 1.º **Incorporar en los títulos de crédito y en la publicidad de la producción una referencia específica a haberse acogido al incentivo fiscal e indicar de forma expresa los lugares específicos de rodaje en España y la colaboración del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, de la Spain Film Commission y de las Film Commissions/Film Offices que hayan intervenido.**
2. 2.º **Remitir** al Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales (ICAA) para su archivo, clasificación y gestión **los siguientes materiales**:
  - Una copia de la producción audiovisual en formato digital de alta calidad en versión original y en las versiones comercializadas en España.
  - Sinopsis y una ficha técnica y artística actualizada.
  - Material gráfico de promoción de la producción (carteles, fotografías, etc.).
  - Una cantidad suficiente de fotogramas de la obra incentivada con la autorización implícita para ser utilizados en la promoción del territorio en donde se haya rodado.
3. 3.º Las empresas beneficiarias se comprometen a **ceder los derechos de reproducción parcial de las obras audiovisuales y materiales gráficos entregados para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos**, que podrán realizarse por las Entidades Estatales, Regionales, Provinciales o Locales con competencias en Cultura, Turismo y/o Economía, así como por la Spain Film Commission y por las Film Commissions/Film Offices que hayan intervenido.
4. 4.º **Informar** al Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales (ICAA) a efectos **estadísticos**:
  - De la fecha de inicio y finalización de la producción.
  - Del importe del gasto total de la producción realizado en España, sea o no objeto finalmente del incentivo.

# NOVEDADES IS DESDE 05/07/2018

- ❑ ***Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE 29/12/2018, con efectos desde el 05/07/2018).***
- ❖ **Modifica la deducción por inversiones en producciones cinematográficas EXTANJERAS Registradas en el REC**
- **Elimina las obligaciones para los productores** establecidas por la LPGE-2018. Estableciendo la posibilidad de que reglamentariamente se puedan establecer los requisitos y obligaciones.
- ✓ **Modifica apartado 2 del art. 36 LIS, desde 5/7/2018**

## ❑ Art. 3 RD-Ley 26/2018: Modifica art. 36.2 LIS

### ❖ Producciones Extranjeras registradas en el REC Desde 5/7/2018

**obligaciones a los productores** que se acojan a la Deducción: **Se establecerá Reglamentariamente**

1. ~~1.º **Incorporar en los títulos de crédito y en la publicidad de la producción una referencia específica a haberse acogido al incentivo fiscal** e indicar de forma expresa los lugares específicos de rodaje en España y la colaboración del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, de la Spain Film Commission y de las Film Commissions/Film Offices que hayan intervenido.~~
  2. ~~2.º **Remitir** al Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales (ICAA) para su archivo, clasificación y gestión **los siguientes materiales**:~~
    - ~~Una copia de la producción audiovisual en formato digital de alta calidad en versión original y en las versiones comercializadas en España.~~
    - ~~Sinopsis y una ficha técnica y artística actualizada.~~
    - ~~Material gráfico de promoción de la producción (carteles, fotografías, etc.).~~
    - ~~Una cantidad suficiente de fotogramas de la obra incentivada con la autorización implícita para ser utilizados en la promoción del territorio en donde se haya rodado.~~
  3. ~~3.º Las empresas beneficiarias se comprometen a **ceder los derechos de reproducción parcial de las obras audiovisuales y materiales gráficos entregados para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos**, que podrán realizarse por las Entidades Estatales, Regionales, Provinciales o Locales con competencias en Cultura, Turismo y/o Economía, así como por la Spain Film Commission y por las Film Commissions/Film Offices que hayan intervenido.~~
  4. ~~4.º **Informar al Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales (ICAA) a efectos estadísticos**:~~
    - ~~De la fecha de inicio y finalización de la producción.~~
    - ~~Del importe del gasto total de la producción realizado en España, sea o no objeto finalmente del incentivo.~~
- **Lo que hace ahora el Real Decreto-Ley es suprimir estos requisitos y establecer que “reglamentariamente se podrán establecer los requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción”. Con efectos desde 5/7/2018**

# **DEDUCCIÓN Donativos**

**✓ Ley 49/2002**

## **DEDUCCIONES IS. DONATIVOS a entidades de Ley 49/2002**

- ☐ **Donativos y otras aportaciones efectuadas por sociedades a:**
- **Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública que sí cumplan los requisitos Ley 49/02**

DF 5ª Nueva LIS: modifica art. 20.1 y añade DT 4ª a la Ley 49/2002. Establece nuevos % para 2015 (DT 4ª) y para 2016 (art. 20.1)

| <b>Deducción:</b>                                                                  | <b>2015<br/>%</b> | <b>Desde 2016<br/>%</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------------|
| ❖ <b>Caso general</b>                                                              | <b>35%</b>        | <b>35%</b>              |
| ❖ <b><u>Misma entidad durante al menos 3 años si se mantiene la aportación</u></b> | <b>37,5%</b>      | <b>40%</b>              |
| ➤ <b>En el 3º año y ss</b>                                                         |                   |                         |

**LIMITES** por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02 (art. 20.2 Ley 49/02):

- ❖ **Límite de Base de deducción: Base de Deducción  $\leq$  10% s/ Base Imponible**
- ❖ **Traslado de excesos: 10 años inmediatos y sucesivos.**

## DEDUCCIONES IRPF. DONATIVOS a entidades de Ley 49/2002

- ❑ Donativos y otras aportaciones efectuadas por personas físicas a:  
 ➤ Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública que sí cumplan los requisitos Ley 49/02

DF 5ª Nueva LIS: modifica art. 19 y añade DT 4ª a la Ley 49/2002. Establece nuevos % para 2015 (DT 4ª) y para 2016 (art. 19)

| Base de Deducción:              |                                                                                                    | 2014<br>% | 2015<br>%           | Desde 2016<br>%        |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------------------|------------------------|
| Hasta 150 € (por contribuyente) |                                                                                                    | 25%       | 50%<br>(max. : 75€) | 75%<br>(max. : 112,5€) |
| RESTO<br>(exceso de 150€)       | <u>Misma entidad durante al menos 3 años <u>si se mantiene la aportación</u> En el 3º año y ss</u> |           | 32,5%               | 35%                    |
|                                 | Resto<br>(no proceda lo de arriba)                                                                 |           | 27,5%               | 30%                    |

LIMITES por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02 (art. 19 Ley 49/02):

- ❖ Límite de Base de deducción: Base de Deducción ≤ 10% s/ Base Liquidable
- ❖ Traslado de excesos: no. De haber exceso el derecho a deducir se pierde

## DEDUCCIONES IS. DONATIVOS a entidades de Ley 49/2002

### ☐ Donativos y otras aportaciones a:

- **Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública que sí cumplan los requisitos Ley 49/02**

DF 5ª Nueva LIS: modifica art. 20.1 y añade DT 5ª a la Ley 49/2002. Establece nuevos % para 2015 (DT 5ª) y para 2016 (art. 20.1)

| <b>Deducción:</b>                                                                                                       | <b>Desde 2016<br/>%</b> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| ❖ <b>Caso general</b>                                                                                                   | <b>35%</b>              |
| ❖ <b><u>Misma entidad durante al menos 3 años <u>si se mantiene la aportación</u></u></b><br>➤ <b>En el 3º año y ss</b> | <b>40%</b>              |

**LIMITES por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02 (art. 20.2 Ley 49/02):**

- ❖ **Límite de Base de deducción: Base de Deducción  $\leq$  10% s/ Base Imponible**
- ❖ **Traslado de excesos: 10 años inmediatos y sucesivos.**



## DEDUCCIONES IRPF. DONATIVOS a entidades de Ley 49/2002

- ☐ Donativos y otras aportaciones efectuadas por personas físicas a:
- **Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública que sí cumplan los requisitos Ley 49/02**

DF 5ª Nueva LIS: modifica art. 19 y añade DT 4ª a la Ley 49/2002. Establece nuevos % para 2015 (DT 4ª) y para 2016 (art. 19)

| Base de Deducción:              |                                                                                                    | Desde 2016<br>%        |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| Hasta 150 € (por contribuyente) |                                                                                                    | 75%<br>(max. : 112,5€) |
| RESTO<br>(exceso de<br>150€)    | <u>Misma entidad</u> durante al menos 3 años <u>si se mantiene la aportación</u> En el 3º año y ss | 35%                    |
|                                 | Resto<br>(no proceda lo de arriba)                                                                 | 30%                    |

**LIMITES** por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02 (art. 19 Ley 49/02):

- ❖ Límite de Base de deducción: Base de Deducción ≤ 10% s/ Base Liquidable
- ❖ Traslado de excesos: no. De haber exceso el derecho a deducir se pierde

# ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO 2018, 2019 Y 2020

- ❑ **2018**: Ley 6/2018, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos para períodos impositivos que se inicien el 01/01/2018). (PGE-2018). **DA 71ª**
  - ❑ **2019**: Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE 29/12/2018, con efectos para el 2019). **DA 2ª**
  - ❑ **2020**: Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE 28/12/2019, con efectos para el 2020). **Art.5**
- ❖ Se establece en la **DA 2ª del RD-ley 27/2018 y art. 5 del RD-ley 18/2019** que durante los años 2019 y 2020, respectivamente, se considerarán actividades prioritarias de mecenazgo las enumeradas en la **DA 71ª de la Ley 6/2018, PGE-2018. Las mismas para 2018, 2019 y 2020.**
- ❖ y que **los porcentajes y los límites** de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002, **se elevarán en 5 puntos porcentuales** en relación con esas actividades.

# **DA 71ª LPGE-2018. Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)**

## **ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO-1. Para 2018, 2019 Y 2020**

- 1.ª Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.
- 2.ª Las llevadas a cabo por la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte. Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior que, de conformidad con el apartado Dos de esta disposición adicional, pueden beneficiarse de la elevación en cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrán el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante.
- 3.ª Las llevadas a cabo por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016, de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.
- 4.ª Las actividades de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones públicas o con el apoyo de éstas.
- 5.ª Las llevadas a cabo por el Museo Nacional del Prado para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.
- 6.ª La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el anexo XIII de esta Ley.
- 7.ª Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- 8.ª Los programas de formación y promoción del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
- 9.ª Los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con éstas.

# DA 71ª LPGE-2018. Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)

## ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO-2. Para 2018, 2019 Y 2020

10.<sup>a</sup> La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares (ICTS) aprobado el 7 de octubre de 2014 por el Consejo de Política Científica, Tecnológica y de Innovación y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de esta Ley.

11.<sup>a</sup> La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación para el período 2013-2020 y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Función Pública, a propuesta del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

12.<sup>a</sup> El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.

13.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por la Agencia Estatal de Investigación para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.

14.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la lucha contra la pobreza y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.

15.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las relaciones culturales y científicas con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.

16.<sup>a</sup> Las actividades de promoción educativa en el exterior recogidas en el Real Decreto 1027/1993, de 25 de junio, por el que se regula la acción educativa en el exterior.

17.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas “Oportunidad al Talento”, así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural “Cambio de Sentido” y la Exposición itinerante “El Mundo Fluye”

18.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE del perro guía en el marco del “Treinta Aniversario de la Fundación ONCE del Perro Guía”.

19.<sup>a</sup> Las actividades que se lleven a cabo en aplicación del “Pacto Iberoamericano de Juventud”.

20.<sup>a</sup> Las llevadas a cabo por el Fondo de Becas Soledad Cazorla para Huérfanos de la violencia de género (Fundación Mujeres).

**Los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de Ley 49/2002, se elevarán en 5 puntos porcentuales en relación con las actividades incluidas en el apartado anterior.**

# **ACONTECIMIENTOS DE EXCEPCIONAL INTERÉS PÚBLICO**

- ❑ **Ley 6/2018, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos para períodos impositivos que se inicien el 01/01/2018). (PGE-2018). DA 72ª a 100ª**
  
- ❖ **A los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002**

# DA 72ª a 100ª LPGE-2018. Art. 27 Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)

## Acontecimientos de excepcional interés público-1.

- Programa “**50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona**”. 1.07.2018 – 31.12.2020. (Disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Centenarios del Real Sitio de Covadonga**”. 1.07.2018 – 31.12.2019. (Disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Celebración del “**Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019**”. 1.07.2018 – 31.12.2020. (Disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Celebración del “**Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2019**”. 1.07.2018 – 31.12.2021. (Disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018)
- Programa “**Andalucía Valderrama Masters**”. 1.07.2018 -31.12.2020. (Disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**La Transición: 40 años de Libertad de Expresión**”. 1.07.2018 -31.12.2020. (Disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Barcelona Mobile World Capital**”. 1.07.2018 -31.12.2020. (Disposición adicional septuagésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Ceuta y La Legión, 100 años de unión**”. 1.07.2018 -20.09.2020. (Disposición adicional septuagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019**”. 1.07.2018 -31.12.2019. (Disposición adicional septuagésima octogésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Bádminton World Tour**”. 1.07.2018 -31.05.2021. (Disposición adicional octogésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Nuevas Metas**”. 1.07.2018 -30.06.2021. (Disposición adicional octogésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)**”. 1.01.2019 -31.12.2021. (Disposición adicional octogésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).

## DA 72ª a 100ª LPGE-2018. Art. 27 Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)

### Acontecimientos de excepcional interés público-2.

- Programa “**Universo Mujer II**”. 1.01.2019 -31.12.2021. (Disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Logroño 2021, nuestro V Centenario**”. 1.10.2018 -31.09.2021. (Disposición adicional octogésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Centenario Delibes**”. 1.07.2019 – 30.06.2021. (Disposición adicional octogésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Año Santo Jacobo 2021**”. 1.10.2018 -30.09.2021. (Disposición adicional octogésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021**”. 1.12.2018 – 30.11.2021. (Disposición adicional octogésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Deporte Inclusivo**”. 1.07.2018 – 30.06.2021. (Disposición adicional octogésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II**”. 1.01.2019 – 31.12.2021. (Disposición adicional nonagésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**España, Capital del Talento Joven**”. 1.07.2018 – 31.12.2020. (Disposición adicional nonagésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío (1919 - 2019)**”. 1.09.2018 – 30.09.2020. (Disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte**”. 1.09.2018 – 30.09.2020. (Disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Camino Lebaniego**”. 1.01.2019 – 31.12.2021. (Disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Año Europeo del Patrimonio Cultural (2018)**”. 1.07.2018 – 31.12.2018. (Disposición adicional nonagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).

## DA 72ª a 100ª LPGE-2018. Art. 27 Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)

### Acontecimientos de excepcional interés público-3.

- Celebración de “**Expo Dubai 2020**”. 01.10.2019 – 31.10.2021. (Disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- “**Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año internacional de la Investigación e Innovación**”. 1.01.2018 – 31.12.2020. (Disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Programa “**Camino de la Cruz de Caravaca**”. 1.09.2017 – 31.08.2019. (Disposición adicional nonagésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- “**XXV Aniversario de la Declaración por la UNESCO del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad**”. 8.12.2018 – 31.12.2020. (Disposición adicional nonagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).
- Celebración del evento “**AUTOMOBILE BARCELONA 2019**”. 1.09.2018 – 1.09.2021. (Disposición adicional centésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018).



# Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020»

- ❑ **Real Decreto-ley 27/2018**, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE 29/12/2018, con efectos para el 2019). **DA 1ª**

❖ Los **compromisos contraídos** por el Gobierno del Reino de España **con la UEFA** para albergar en nuestro país la sede de próximos eventos organizados por dicha Asociación **requiere la regulación de un régimen fiscal específico**.

# DA 1ª RD Ley 27/2018. Ventajas Fiscales. (LIS, LIRPF, LIRNR)

## final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020»

### 1. Régimen fiscal de la entidad organizadora de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» y de los equipos participantes:

|                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><u>Exención</u></p> | <p>1. Las personas jurídicas <b>residentes en territorio español</b> <b>constituidas</b> con motivo de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» por la entidad organizadora o por los equipos participantes estarán <b>exentas</b> del <b>Impuesto sobre Sociedades</b> por las rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento y en la medida en que estén <u>directamente relacionadas con su participación en él</u>.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <p><b>IS</b></p>       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <p><b>IRNR</b></p>     | <p>2. <b>Igualmente exentas</b> en el <b>Impuesto sobre la Renta de no Residentes</b> a los <b>Establecimientos Permanentes</b> que la entidad organizadora de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» o los equipos participantes constituyan en España con motivo del acontecimiento por las rentas obtenidas durante su celebración y en la medida que estén <u>directamente relacionadas con su participación en él</u>.</p> <p>3. Estarán <b>exentas</b> las rentas obtenidas <b>sin establecimiento permanente</b> por la entidad organizadora de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» o los equipos participantes, generadas con motivo de la celebración de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» y en la medida en que estén <u>directamente relacionadas con su participación en aquella</u>.</p> |

**DA 1ª RD Ley 27/2018. Ventajas Fiscales. (LIS, LIRPF, LIRNR)**  
**final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020»**

**2. Régimen fiscal de las personas físicas que presten servicios a la entidad organizadora o a los equipos participantes:**

**IRNR**

1. **No se considerarán obtenidas en España** las rentas que perciban las personas físicas que **no sean residentes** en España, por los servicios que presten a la entidad organizadora o a los equipos participantes, generadas con motivo de la celebración de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en aquella.

**IRPF**

2. Las personas físicas **que adquieran la condición de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** como consecuencia de su desplazamiento a territorio español con motivo de la final de la «UEFA Champions League 2019» y «UEFA EURO 2020» **podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, en los términos y condiciones previstos en el **artículo 93** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. **(Podrán optar por la “Ley Beckham”)**.

**DEDUCCIONES**

**I+D+i**

**✓ Art. 35 LIS**

# **EJEMPLO-1 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **EJEMPLO-1 ENUNCIADO. DEDUCCIÓN I+D año N**

**Durante el ejercicio N la sociedad INVENTASA , realiza las siguientes operaciones de I+D:**

- ❖ **La adquisición de un edificio por 700.000 € (correspondiendo 200.000 € al valor del suelo) que albergará un laboratorio dedicado a actividades de I+D.**
- ❖ **Adquiere por 400.000 €, maquinaria afecta a I+D.**
- ❖ **Entra en funcionamiento en el propio ejercicio N (primer año de I+D).**
  
- ☐ **En el ejercicio N la empresa presenta los siguientes gastos por el funcionamiento del laboratorio:**
  - 1. Amortización del edificio (2%): 10.000 € [2% s/ 500.000 (700.000 – 200.000)]**
  - 2. Amortización de la maquinaria (10%): 40.000 € [10% s/ 400.000]**
  - 3. Gastos de funcionamiento: 170.000 € (De dicho importe, 70.000 € corresponden a salarios de un investigador cualificado dedicado en exclusiva a la Investigación)**
  
- ☐ **Asimismo recibió en ese ejercicio una subvención de 200.000 € para financiar el 50% de la maquinaria afecta a I+D.**
  
- **Calcular la deducción por I+D en el año N.**

# **EJEMPLO-1 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **E-1. SOLUCIÓN-1. DEDUCCIÓN GASTOS I+D año N**

| Cálculo Base de Deducción                             |                |
|-------------------------------------------------------|----------------|
| CONCEPTOS                                             | Importe        |
| Amortización del edificio (2%)                        | 10.000         |
| Amortización de la maquinaria (10%)                   | 40.000         |
| Gastos de funcionamiento                              | 170.000        |
| Minoración por subvención imputable en el ejercicio N | -20.000*       |
| <b>Total Base de Deducción</b>                        | <b>200.000</b> |

| Cálculo <u>Minoración por subvención</u> imputada en el ejercicio N | Importe |
|---------------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Subvención imputable ejercicio N: $200.000 \times 10\% = 20.000$  | 20.000* |

| 1. <u>Deducción I+D</u>                                                                                                                         | Importe        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>Total Base de Deducción</b>                                                                                                                  | <b>200.000</b> |
| <b>% de deducción</b> (Los gastos de I+D superan la media de los dos años anteriores)<br>[la media de los dos años anteriores = $0+0 / 2 = 0$ ] | <b>42%</b>     |
| <b>DEDUCCIÓN I+D: <math>42\% \text{ s/ } 200.000 = 84.000</math></b>                                                                            | <b>84.000</b>  |

# **EJEMPLO-1 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **E-1. SOLUCIÓN-2. DEDUCCIÓN GASTOS I+D año N**

| 2. Deducción Adicional por el INVESTIGADOR cualificado             | Importe |
|--------------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Base de Deducción (sueldo del investigador <u>en exclusiva</u> ) | 70.000  |
| ▪ % de deducción                                                   | 17%     |
| ▪ DEDUCCIÓN: 17% s/ 70.000 = 11.900                                | 11.900  |

| 3. Deducción por Inversiones Afectas a I+D ( <u>excluidos</u> : edificios y terrenos) |          |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| CONCEPTOS                                                                             | Importe  |
| Valor Adquisición de la <u>Maquinaria</u> (el año de la inversión)                    | 400.000  |
| Minoración por subvención imputable en el ejercicio N                                 | -20.000* |
| Total Base de Deducción                                                               | 380.000  |
| % de deducción                                                                        | 8%       |
| DEDUCCIÓN: 8% s/ 380.000 = 30.400                                                     | 30.400   |

| Cálculo <u>Minoración por subvención</u> imputada en el ejercicio N | Importe |
|---------------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Subvención a imputable ejercicio N: 200.000 x 10% = 20.000        | 20.000* |

# **EJEMPLO-1 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **E-1. SOLUCIÓN-3. DEDUCCIÓN GASTOS I+D RESUMEN:**

| 1. <u>Deducción I+D</u>                                                        | Importe |
|--------------------------------------------------------------------------------|---------|
| Total Base de Deducción                                                        | 200.000 |
| % de deducción (Los gastos de I+D superan la media de los dos años anteriores) | 42%     |
| DEDUCCIÓN I+D: 42% s/ 200.000 = 84.000                                         | 84.000  |

| 2. Deducción <u>Adicional</u> por el INVESTIGADOR          | Importe |
|------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Base de Deducción (sueldo del investigador en exclusiva) | 70.000  |
| ▪ % de deducción                                           | 17%     |
| ▪ DEDUCCIÓN: 17% s/ 70.000 = 11.900                        | 11.900  |

| 3. Deducción <u>por Inversiones</u> Afectas a I+D |         |
|---------------------------------------------------|---------|
| CONCEPTOS                                         | Importe |
| Total Base de Deducción                           | 380.000 |
| % de deducción                                    | 8%      |
| DEDUCCIÓN: 8% s/ 380.000 = 30.400                 | 30.400  |

**TOTAL Deducción año N: 84.000 + 11.900 + 30.400 = 126.300**



# **EJEMPLO-2 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **EJEMPLO-2- ENUNCIADO. DEDUCCIÓN I+D año N+1**

**Durante el ejercicio N+1 la sociedad INVENTASA , realiza las siguientes operaciones de I+D :**

- ❖ **No adquiere nuevos bienes de inversión y los gastos de I+D los mismos que el año pasado:**
- ❑ **En el ejercicio N+1 la empresa presenta los siguientes gastos por el funcionamiento del laboratorio:**
  1. **Amortización del edificio (2%): 10.000 € [2% s/ 500.000 (700.000 – 200.000)]**
  2. **Amortización de la maquinaria (10%): 40.000 € [10% s/ 400.000]**
  3. **Gastos de funcionamiento: 170.000 € (De dicho importe, 70.000 € corresponden a salarios de un investigador cualificado dedicado en exclusiva a la Investigación)**
- ❑ **La subvención de 200.000 €, recibida en el año N, para financiar el 50% de la maquinaria afecta a I+D, continúa su imputación como ingresos al 10% anual.**
- **Calcular la deducción por I+D en el año N+1.**

# **EJEMPLO-2 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **E-2. SOLUCIÓN-1. DEDUCCIÓN GASTOS I+D año N+1**

| Cálculo Base de Deducción                               |                |
|---------------------------------------------------------|----------------|
| CONCEPTOS                                               | Importe        |
| Amortización del edificio (2%)                          | 10.000         |
| Amortización de la maquinaria (10%)                     | 40.000         |
| Gastos de funcionamiento                                | 170.000        |
| Minoración por subvención imputable en el ejercicio N+1 | -20.000*       |
| <b>Total Base de Deducción</b>                          | <b>200.000</b> |

| Cálculo <u>Minoración por subvención</u> imputada en el ejercicio N  | Importe |
|----------------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Subvención imputable ejercicio N+1: $200.000 \times 10\% = 20.000$ | 20.000* |

| 1. <u>Deducción I+D</u>                                                                                                                                         | Importe        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>Total Base de Deducción</b>                                                                                                                                  | <b>200.000</b> |
| % de deducción [la media de los dos años anteriores = $200.000+0 / 2 = 100.000$ ]<br>100.000 € superan la media y los 100.000 no, parte al 42% y la otra al 25% | <b>42%/25%</b> |
| <b>DEDUCCIÓN I+D: 42% s/ 100.000 + 25% s/100.000 = 42.000 + 25.000 =</b>                                                                                        | <b>67.000</b>  |

# **EJEMPLO-2 DEDUCCIÓN I+D+i Art 35 LIS**

## **E-2. SOLUCIÓN-2. DEDUCCIÓN GASTOS I+D año N+1**

| 2. Deducción Adicional por el INVESTIGADOR cualificado             | Importe |
|--------------------------------------------------------------------|---------|
| ▪ Base de Deducción (sueldo del investigador <u>en exclusiva</u> ) | 70.000  |
| ▪ % de deducción                                                   | 17%     |
| ▪ DEDUCCIÓN: $17\% \text{ s/ } 70.000 = 11.900$                    | 11.900  |

|                                                                                       |
|---------------------------------------------------------------------------------------|
| 3. Deducción por Inversiones Afectas a I+D ( <u>excluidos</u> : edificios y terrenos) |
| ▪ No hay Inversiones en inmovilizado este año: <u>no</u> procede deducción.           |
| ▪ Solamente el año de la inversión (en este caso en el año N)                         |

**TOTAL Deducción año N+1:  $67.000 + 11.900 + 0 = 78.900$**

# DEDUCCIONES

## Por Creación de Empleo

### ✓ Art. 37 LIS

| Fechas                                                                                                      |                                                   | SITUACIONES <u>Contrato a Emprendedores</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Desde</u> 12/2/2012</li> <li>▪ <u>hasta</u> 31/12/18</li> </ul> |                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Contrato a emprendedores <u>vigente</u></li> <li>✓ cumplir los requisitos establecidos en el art. 4 Ley 3/2012.</li> <li>✓ Posible la Deducción art. 37 LIS</li> </ul>                                                                                                                |
| <u>Desde</u><br>1/1/2019                                                                                    | Contratos formalizados <u>hasta</u><br>31/12/2018 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Contrato a emprendedores formalizado <u>antes de 1/1/2019</u></li> <li>✓ cumplir los requisitos establecidos en el art. 4 de Ley 3/2012.</li> <li>✓ Posible la <u>Deducción art. 37 LIS en 2019</u> (cumple 1 año de prueba)</li> <li>✓ <b><u>DT 6ª RD Ley 28/2018</u></b></li> </ul> |
|                                                                                                             | Contratos formalizados <u>desde</u> 1/1/2019      | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Contrato a emprendedores <u>se deroga desde 1/1/2019</u></li> <li>○ <b>Se deroga el art. 4 de la Ley 3/2012 desde 1/1/2019</b></li> <li>○ <b>No</b> procede la <u>deducción del art. 37 LIS</u></li> <li>✓ <b><u>DD única RD Ley 28/2018</u></b></li> </ul>                           |

# NOVEDADES IS DESDE 01/01/2019

- ❑ **Real Decreto-ley 28/2018**, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo (**BOE 29/12/2018, con efectos desde el 01/01/2019**).
  
- ❖ **Los contratos de apoyo a los emprendedores (Art. 4 Ley 3/2012) se derogan con efectos 1-1-2019.**
  
- ❖ Se establece un **régimen transitorio** para los contratos celebrados con anterioridad a esa fecha, de manera que continúan rigiéndose por la normativa vigente en el momento de su celebración.
  
- ❖ Esta **derogación alcanza a los incentivos fiscales que el IS tiene para esos contratos**, sin perjuicio de que los mismos se mantengan para los contratos formalizados antes de dicha fecha.

## DD única RD Ley 28/2018 Deroga el Art. 4 Ley 3/2012.

### CONTRATO A EMPRENDEDORES: Se deroga desde 1/1/2019 (1)

- ❖ Dado que la tasa de paro en España ha bajado al 14,55 %, según la última encuesta de población activa (EPA) del Instituto Nacional de Estadística, correspondiente al tercer trimestre de 2018, donde por primera vez desde 2008 la tasa de desempleo desciende por debajo del 15 %, se hace imprescindible actuar sobre las medidas laborales, aspectos vinculados a la contratación laboral y otras iniciativas de ámbito laboral que en nuestro marco normativo condicionan su aplicación a la disminución de la tasa de paro por debajo del referido 15 %.
- ❖ Para garantizar la seguridad jurídica y evitar la incertidumbre de empresarios y trabajadores sobre la vigencia de dichas medidas, resulta preciso efectuar las necesarias **modificaciones normativas** para **suprimir** los tipos de contrato de trabajo o aquellos aspectos de su regulación que se han visto afectados por el descenso de la tasa de desempleo por debajo del 15 %.
- ❖ **Se suprime el contrato indefinido de apoyo a los emprendedores**, regulado en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral y en el apartado 2 de su disposición transitoria novena.
- ❖ por lo que es necesario proceder a su **derogación expresa**,
- ❖ así como introducir las **disposiciones transitorias** necesarias para mantener la vigencia de aquellos contratos que se hubieran celebrado con anterioridad al amparo de la normativa vigente en el momento de su celebración.

❖ **Real Decreto-ley 28/2018. (BOE 29/12/2018, entra en vigor 1/1/2019):**

➤ **Deroga el art. 4 Ley 3/2012 (contrato a emprendedores)**

# DD única RD Ley 28/2018 Deroga el Art. 4 Ley 3/2012.

## CONTRATO A EMPRENDEDORES: Se deroga desde 1/1/2019 (2)

- ❑ **Disposición derogatoria única RD Ley 28/2018.** Derogación normativa.
  - 2. “Quedan derogados expresamente: a) El artículo 4 y la disposición transitoria novena de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral”.
- ❑ **Disposición final undécima. Entrada en vigor:** “el 1 de enero de 2019”.
- ❑ **Disposición transitoria sexta.** Contratos de trabajo afectados por la reducción de la tasa de paro por debajo del 15 %.
  - ❖ “En todo caso, se consideran válidos los contratos, así como en su caso los incentivos correspondientes, que se hayan celebrado desde el 15 de octubre de 2018, fecha de publicación de la Encuesta de Población Activa del tercer trimestre de 2018, hasta la fecha de entrada en vigor de este real decreto-ley (1/1/2019), al amparo de la normativa vigente en el momento de su celebración, que se considera plenamente aplicable a estos contratos e incentivos hasta el momento de su derogación o modificación”.

- ❖ **Real Decreto-ley 28/2018. (BOE 29/12/2018, entra en vigor 1/1/2019):**
  - **Deroga** el art. 4 Ley 3/2012 (contrato a emprendedores)
  - **Se mantiene la deducción del art. 37 LIS para los contratos a emprendedores celebrados hasta el 31/12/2018.**

## **Art. 4 RD Ley 3/2012 y Art. 4 Ley 3/2012. Reforma Laboral (Art. 37 LIS)**

### **CONTRATO A EMPRENDEDORES: VENTAJAS FISCALES. Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018**

- 1. Como es habitual en las reformas de gran calado en cualquiera de los ámbitos (social, financiera....), siempre hay que leer con precisión todo el texto de la norma pues casi siempre encontramos dispersa en el articulado alguna medida fiscal y este es el caso. En el artículo 4 del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, que regula una nueva modalidad de contrato: el contrato de trabajo indefinido de apoyo a los emprendedores, encontramos incentivos fiscales para las empresas que realicen contratos de este tipo.**
- 2. Contrato de trabajo indefinido de apoyo a los emprendedores. Regulado, como hemos señalado anteriormente, en el artículo 4 del mencionado Real Decreto-Ley, se ajustará a las reglas que se explican en las páginas siguientes.**
- 3. Posteriormente LEY 3/2012, de 6 de julio, reforma laboral (BOE 7/7/12)**

- ❖ Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral.**
  - (BOE 11/02/2012, entra en vigor al día siguiente -12/02/2012-)**



## Art. 4 Ley 3/2012. Contrato a Emprendedores (Art. 37 LIS)

### REQUISITOS DE LA EMPRESA. Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018

| EMPRESA                                                                                                                                                                                                                             | REQUISITOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. <u>Nº de Trabajadores de la Empresa</u> (en el momento de producirse la contratación)                                                                                                                                            | Menos de 50                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| 2. <u>No haber extinguido contratos, en los 6 meses anteriores</u> a la celebración de esta nueva modalidad:<br>a) <u>por causas objetivas declaradas improcedentes</u> por sentencia judicial<br>b) <u>o por despido colectivo</u> | <u>En ambos casos, la limitación afectará únicamente a:</u> <ul style="list-style-type: none"><li>• las extinciones y despidos producidos con <u>posterioridad</u> al 12/2/2012,</li><li>• y para la cobertura de aquellos puestos del <u>mismo</u> grupo profesional que los afectados por la extinción o despido</li><li>• y para el <u>mismo</u> centro o centros de trabajo</li></ul>                                                                                                                              |
| 3. <u>Mantener</u> en el empleo al trabajador contratado                                                                                                                                                                            | <ul style="list-style-type: none"><li>• durante al menos <u>3 años</u> contados desde la fecha de inicio de la relación laboral.</li><li>• Si incumple deberá reintegrar el incentivo.</li><li>• <u>No se produce tal incumplimiento cuando:</u><ul style="list-style-type: none"><li>✓ el contrato se extinga por despido disciplinario declarado o reconocido como procedente,</li><li>✓ dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador .</li></ul></li></ul> |

**Art. 4 Ley 3/2012. Contrato a Emprendedores (Art. 37 LIS)**

**REQUISITOS DEL CONTRATO. Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018**

| <b>CONTRATO</b>                                                                                                                                                                                    | <b>REQUISITOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. Duración del Contrato</b>                                                                                                                                                                    | <b>Indefinido</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>2. Jornada</b>                                                                                                                                                                                  | <b>Completa<br/>ó Parcial (a partir de 22/12/2013)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>3. Formalización del Contrato</b>                                                                                                                                                               | <b>Por Escrito, en el modelo que se establezca</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>4. Régimen jurídico</b> <ul style="list-style-type: none"><li><b>• del contrato</b></li><li><b>• y los derechos y obligaciones que de él se deriven</b></li></ul> <b><u>se registrarán:</u></b> | <ul style="list-style-type: none"><li><b>• Con <u>carácter general</u>:</b><ul style="list-style-type: none"><li>✓ Por lo dispuesto en el Estatuto de los Trabajadores (R D Lgvº 2/2015, TR de la Ley del ET)</li><li>✓ y en los convenios colectivos para los contratos por tiempo indefinido.</li></ul></li><li><b>• Con la única <u>excepción</u> de la <u>duración del período de prueba</u></b></li></ul> |
| <b>5. Período de prueba</b>                                                                                                                                                                        | <b>Un año</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

Art. 4 Ley 3/2012. Contrato a Emprendedores (Art. 37 LIS)

**INCENTIVOS FISCALES (1). Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018**

| CONDICIONES                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | INCENTIVOS FISCALES PARA LA EMPRESA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. <u>El primer contrato de trabajo concertado por la empresa se realice con un menor de 30 años (a emprendedores)</u>                                                                                                                                                                                        | Deducción fiscal: <u>3.000 €</u><br>(Por <u>el primer trabajador contratado</u> por la empresa, si ya tiene trabajadores no puede deducirse este importe pero sí el siguiente)                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 2. <u>Adicionalmente (a mayores):</u> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ En caso de contratar desempleados <u>beneficiarios</u> de una <u>prestación contributiva por desempleo</u> (regulada en el Título III del T R de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por R D Legº 1/1994)</li></ul> | Deducción fiscal: Un importe equivalente al <u>50% de</u> la <u>menor de</u> los siguientes importes: <ul style="list-style-type: none"><li>✓ la <u>prestación por desempleo</u> que el trabajador tuviera <u>pendiente de percibir</u> en el momento de la contratación,</li><li>✓ <u>12 mensualidades</u> de la <u>prestación por desempleo</u> que tuviera reconocida</li><li>➤ y de acuerdo con las <u>reglas</u> que se indican en la <u>página siguiente</u>.</li></ul> |

**Art. 4 Ley 3/2012. Contrato a Emprendedores (Art. 37 LIS)**

**INCENTIVOS FISCALES (2). Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018**

| <b>Deducción Adicional</b>                                       | <b>REGLAS</b>                                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. El <u>trabajador</u> contratado</b>                        | <ul style="list-style-type: none"><li>• Deberá haber percibido la prestación durante, al menos, <u>3 meses</u> en el momento de la contratación.</li></ul>                                                                                                |
| <b>2. El <u>importe</u> de la deducción fiscal de la empresa</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>• Quedará <u>fijado en la fecha de inicio</u> de la relación laboral</li><li>• y <u>no se modificará</u> por las circunstancias que se produzcan con posterioridad.</li></ul>                                       |
| <b>3. La empresa <u>requerirá al trabajador</u></b>              | <ul style="list-style-type: none"><li>• <u>Un certificado del</u> Servicio Público de Empleo Estatal (<u>SEPE</u>) sobre el <u>importe</u> de la <u>prestación pendiente</u> de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.</li></ul> |

- **El trabajador contratado podrá voluntariamente** compatibilizar cada mes, junto con el salario, el 25 % de la cuantía de la prestación que tuviera reconocida y pendiente de percibir en el momento de su contratación.
- **En todo caso, cuando el trabajador no compatibilice** la prestación con el salario en los términos del párrafo anterior, **se mantendrá el derecho del trabajador a las prestaciones por desempleo que le restasen por percibir** en el momento de la colocación, siendo de aplicación lo establecido en los artículos 212 y 213 del TR de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015.

# Art. 37 LIS. Deducciones Creación Empleo

**INCENTIVOS FISCALES (3). Desde 12/2/12 hasta 31/12/2018**

| CUESTIONES                                                                   | SOLUCIONES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. ¿ <u>Cuándo</u> se puede practicar las deducciones?                       | <ul style="list-style-type: none"><li>➤ En la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la <b><u>finalización del periodo de prueba de un año</u></b> exigido en el correspondiente tipo de contrato</li><li>➤ y estarán <u>condicionadas</u> al <b><u>mantenimiento</u></b> de esta relación laboral durante al menos <b><u>tres años</u></b> desde la fecha de su inicio (<u>salvo</u> las circunstancias señaladas anteriormente: muerte, jubilación, invalidez del trabajador, ...)</li></ul> |
| 2. <b><u>LIMITES</u></b>                                                     | <ul style="list-style-type: none"><li>➤ Esta deducción está regulada en el artículo 37 LIS, entonces <b><u>le afectan los límites del artículo 39 LIS</u></b> (25% ó 50% s/ CIA+ )</li></ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 3. <b><u>INCOMPATIBLE:</u></b><br>▪ <b>con el artículo 102 LIS para ERD.</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>➤ El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en este artículo <u>no se computará a efectos del incremento de plantilla</u> establecido en los <b><u>artículo 102 LIS para ERD.</u></b></li></ul>                                                                                                                                                                                                                                      |

## Art. 37 LIS. Deducciones Creación Empleo DT 6ª y DD única RD Ley 28/2018

### Ejemplos. A partir de 2019: DT 6ª y DD única RD Ley 28/2018

| EJEMPLOS                                                                                                                                                                                                                                                                                   | SOLUCIONES                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b><u>Ejemplo 1:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b>Se constituye una sociedad <u>en 2018</u></b></li><li>▪ Se contrata a un trabajador el 1-11-2018 que cumple los requisitos establecidos en el art. 4 de la Ley 3/2012. <u>No está en el paro</u></li></ul>      | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ <b><u>En ejercicio 2019</u></b> (se cumple 1 año de prueba):</li><li>✓ deducción de <b>3.000 € (empresa nueva)</b></li><li>✓ a condición de que se mantenga esa relación laboral hasta el 1-11-2021(3 años)</li><li>✓ <b><u>DT 6ª RD Ley 28/2018</u></b></li></ul>               |
| <p><b><u>Ejemplo 2:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b>Mismo caso anterior,</b></li><li>▪ <b><u>Además</u></b> el trabajador está percibiendo una prestación por desempleo, quedando <u>pendiente de cobro</u> 8 mensualidades por importe total de 8.000 €.</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ <b><u>En ejercicio 2019</u></b> (se cumple 1 año de prueba):</li><li>✓ deducción de <b>3.000 € (empresa nueva)</b></li><li>✓ <b><u>además</u></b>, una deducción de <b>4.000 €</b> (8.000 × 0,5) [50% del paro pendiente]</li><li>✓ <b><u>DT 6ª RD Ley 28/2018</u></b></li></ul> |
| <p><b><u>Ejemplo 3:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b>Se constituye una sociedad <u>en 2019</u></b></li><li>▪ Se contrata a un trabajador el <b><u>2-1-2019</u></b> que cumple los requisitos previstos en el art. 4 de la Ley 3/2012</li></ul>                       | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ <b><u>Todos los trabajadores contratados a partir de 1/1/2019:</u></b></li><li>○ <b><u>No</u></b> procede la <u>deducción del art. 37 LIS</u></li><li>○ <b>Se deroga el art. 4 de la Ley 3/2012 desde 1/1/2019</b></li><li>✓ <b><u>DD única RD Ley 28/2018</u></b></li></ul>     |

**DEDUCCIONES**  
**Por Creación de Empleo**  
**Para trabajadores con**  
**discapacidad**

**✓ Art. 38 LIS**

## Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. Art. 38 LIS

| CONCEPTOS                                                                                                         | SITUACIONES               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| ▪ INCREMENTO PROMEDIO DE PLANTILA PARA TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD.                                             | <u>Sí</u> se exige        |
| ▪ <u>CONTRATADOS</u> por el sujeto pasivo                                                                         | <u>Sí</u> se exige        |
| ▪ con Contrato <u>Indefinido</u> y <u>Jornada Completa</u>                                                        | <u>No</u> se exige        |
| ▪ Contratos según art. 39 Ley 13/1982                                                                             | <u>No</u> se exige        |
| ▪ Trabajadores con DISCAPACIDAD $\geq 33\%$ y $< 65\%$                                                            | 9.000 €<br>por Incr./año  |
| ▪ Trabajadores con DISCAPACIDAD $\geq 65\%$                                                                       | 12.000 €<br>por Incr./año |
| ❖ Estos trabajadores <u>no se computarán</u> a efectos de la <u>libertad de amortización</u> del artículo 102 LIS |                           |



# EJEMPLO-1 art 38 LIS. A partir de 1/1/2013

## **Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. Art. 38 LIS**

- La sociedad BUENASA, en el año N no tenía trabajadores con discapacidad.
- Contrató el 1/4/N+1 a 2 trabajadores con discapacidad  $\geq 33\%$  y  $< 65\%$ .
- El 1/7/N+2 contrato a 1 trabajador con discapacidad  $\geq 33\%$  y  $< 65\%$ .
- Dichos trabajadores los mantiene en la empresa.
- Calcular la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

| EJERCICIO | <u>Promedio</u> de<br>trabajadores<br>con discapacidad | <u>Incremento</u> de<br>trabajadores<br>con discapacidad | DEDUCCIÓN                                         |
|-----------|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|
| N         | ▪ 0                                                    | ▪ $0 - 0 = 0$                                            | ❖ 0                                               |
| N+1       | ▪ $9/12 \times 2 = 1,5$                                | ▪ $1,5 - 0 = 1,5$                                        | ❖ $1,5 \times 9.000 \text{ €} = 13.500$           |
| N+2       | ▪ $2 + 6/12 = 2,5$                                     | ▪ $2,5 - 1,5 = 1$                                        | ❖ $1 \times 9.000 \text{ €} = 9.000$              |
| N+3       | ▪ $2 + 1 = 3$                                          | ▪ $3 - 2,5 = 0,5$                                        | ❖ $0,5 \times 9.000 \text{ €} = 4.500$            |
| TOTAL     | ▪ <u>Suma</u> de todos los<br>años                     | ▪ 3                                                      | ➤ $3 \times 9.000 = \underline{27.000 \text{ €}}$ |

## **EJEMPLO-2 art 38 LIS. A partir de 1/1/2013**

### **Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. Art. 38 LIS**

- La sociedad MEJORSA, en el año N no tenía trabajadores con discapacidad.
- Contrató el 1/4/N+1 a 2 trabajadores con discapacidad  $\geq 65\%$ .
- El 1/7/N+2 contrato a 1 trabajador con discapacidad  $\geq 65\%$ .
- Dichos trabajadores los mantiene en la empresa.
- Calcular la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

| EJERCICIO | <u>Promedio</u> de<br>trabajadores<br>con discapacidad | <u>Incremento</u> de<br>trabajadores<br>con discapacidad | DEDUCCIÓN                                          |
|-----------|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| N         | ▪ 0                                                    | ▪ $0 - 0 = 0$                                            | ❖ 0                                                |
| N+1       | ▪ $9/12 \times 2 = 1,5$                                | ▪ $1,5 - 0 = 1,5$                                        | ❖ $1,5 \times 12.000 \text{ €} = 18.000$           |
| N+2       | ▪ $2 + 6/12 = 2,5$                                     | ▪ $2,5 - 1,5 = 1$                                        | ❖ $1 \times 12.000 \text{ €} = 12.000$             |
| N+3       | ▪ $2 + 1 = 3$                                          | ▪ $3 - 2,5 = 0,5$                                        | ❖ $0,5 \times 12.000 \text{ €} = 6.000$            |
| TOTAL     | ▪ <u>Suma</u> de todos los<br>años                     | ▪ 3                                                      | ➤ $3 \times 12.000 = \underline{36.000 \text{ €}}$ |

# **DEDUCCIONES**

# **NORMAS COMUNES**

**✓ Art. 39 LIS**

## MINORACIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA: TIPOLOGÍA- **Desde 2016**

| MINORACIONES DE LA CUOTA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | LIMITE S/ CUOTA INTEGRA                                                                                                                                                                 | TRASLADO DEL EXCESO                                                                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>BONIFICACIONES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <b>C.I. CORRESPONDIENTE A LAS RENTAS BONIFICADAS</b>                                                                                                                                    | -----                                                                                |
| <b>DED. DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | INCN < 20MM: <u>SIN</u> LIMITE<br>INCN ≥ 20MM: <u>CON</u> LIMITE: 50% s/ CI                                                                                                             | <u>SIN</u> LIMITE temporal                                                           |
| <b>DEDUCCIONES "DE INCENTIVO"</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por Acts. I+D e Innovación Tecnológica (*)</li> <li>• Producciones Cinematográficas Españolas</li> <li>• Creación Empleo. <u>Contrato a emprendedores:</u><br/>               ↳ Cumpliendo requisitos               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ <u>Desaparece</u> para contratos formalizados <u>desde 1/1/2019</u></li> </ul> </li> <li>• Por Creación Empleo Trabajadores con Discapacidad</li> </ul> | <b><u>CON</u> LIMITE: 25% ó 50% s/ CIA+</b><br><br><b>25%<sup>1</sup> s/ CIA+ [CIA+= C.I. - (BONIF. + D.D.I.)]</b><br><br><b>(Caso particular I+D+i : puede ser 50%<sup>1</sup>)(*)</b> | <b>18 AÑOS (*)</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b><br><br><b>15 AÑOS</b> |
| • Por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Límite de Base : B. de Ded. ≤ 10% B.I.                                                                                                                                                  | <b>10 AÑOS</b>                                                                       |

# DED. PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN: NORMAS COMUNES (Art. 39LIS)

- ORDEN DE APLICACIÓN, LÍMITES Y PLAZOS

- 1º. **DEDUCCIONES PROCEDENTES DE REGIMENES ANTERIORES :**

- a) con límites preestablecidos en la normativa anterior : sin rebasar límite conjunto del 35% C.I.AJ. (+)

- b) **DEDUCCIONES SIN LÍMITE**

- 2º. **DEDUCCIONES DE LA REGULACIÓN ACTUAL LIS**

- ↙ con límite conjunto del 25% C.I.AJ. (+) (Límite independiente del anterior)

- Si deducción art. 35 por gastos del ejercicio > 10% C.I.AJ. (+) ⇒ Límite: 50% C.I.AJ. (+)

- ↙ lógicamente : comenzando por las más antiguas

- Las **CANTIDADES NO DEDUCIDAS** procedentes de la actual LIS :

- ↙ traslado a los períodos impositivos que concluyan en los 15 años (15 años desde 2012) inmediatos y sucesivos

- ↙ caso particular : Deducciones de los Arts. 35 a 38 Inversión: 15 años (18 años, caso del art. 35 I+D+i)

- OTROS REQUISITOS

- Una misma inversión :  
NO PODRÁ DAR LUGAR a la aplicación de la deducción EN MAS DE UNA ENTIDAD
  - Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas deben permanecer en funcionamiento 5 AÑOS (3 si Bienes Muebles) ó VIDA UTIL si fuera inferior

- OTRAS DEDUCCIONES : se aprueban en leyes de presupuestos

## Art. 39 Nueva LIS Desde 1/1/2015

### LÍMITES DEDUCCIONES INVERSIONES:

- **25% s/CIA+**
- **50% s/CIA+ en el caso de I+D+i > 10% CIA+**

#### ☐ **Aplicar la deducción de I+D+i sin límites: Algunas Novedades\***

1. Renunciando a un 20% de la Deducción de I+D+i: cumpliendo requisitos (+ de 1 año + otros). En estos casos límite: 1MM (sólo i) ó 3MM (I+D+i)
  2. Novedad\*: Adicionalmente: si Gastos de I+D del período > 10% INCN. Renunciando a un 20% de la Deducción de I+D: sólo requisito “+ de 1 año”. En este casos límite: 2MM (sólo I+D).
    - En todos estos casos, si hay insuficiencia de cuota: se podrá solicitar el abono a la AEAT sin ID\* (“impuesto negativo”\*)
- ☐ **NOVEDAD\*: No le afectan los límites a la Deducción del art. 36.2 LIS a los:**  
“Gastos de los Productores Registrados en el Registro de Empresas Cine (REC) del Mº de Cultura”  
 (“impuesto negativo”\*)
- ❖ En caso de insuficiencia de cuota: se podrá solicitar el abono a la AEAT sin ID\*

#### ☐ Plazo para aplicar las deducciones de inversiones:

- **15 años: Caso general.**
- **18 años: Casos de deducciones de I+D+i**

# Arts. 39 NUEVA LIS

Desde 1/1/2015

## PLAZOS Deducciones para incentivar determinadas actividades.

| CONCEPTOS                                                                                                          | MODIFICACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Períodos posteriores                                                                      | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ Deducciones no practicadas por insuficiencia de cuota:<ul style="list-style-type: none"><li>➤ se podrán <u>compensar con</u> límite temporal de 18 años –caso de I+D+i- ó 15 años –resto de deducciones- (antes igual).</li><li>▪ Art. 39.1 LIS</li></ul></li></ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> <u>Comprobación por la AT de las deducciones para incentivar determinadas actividades</u> | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones pendientes de compensación prescribe a los 10 años.</li><li>❖ <u>Transcurrido el plazo de los 10 años</u>, el contribuyente <u>deberá acreditar</u> las deducciones cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.</li><li>✓ Arts. 39.6 LIS (art. modificado por Ley 34/2015 –Ley de modificación parcial de la LGT-)</li></ul> |

## ▪ **Art. 39.1 LIS: LÍMITES**

## ▪ **Art. 39.2 LIS: Deducciones I+D+i no aplicar límites**

**LÍMITES para las DEDUCCIONES POR INVERSIONES de los arts. 35 a 38 LIS (art. 39.1 LIS)**

- 25% s/ CIA+     $CIA+ = [C.I. - (BONIF. + D.D.I.I.)]$
- 50% s/CIA+ en el caso de I+D+i > 10% CIA+

**Caso de deducciones de I+D+i:**  
**Opcionalmente podrán: (art. 39.2 LIS)**

- No aplicar los límites anteriores a deducción I+D+i
- Renunciando a un 20% de la Deducción I+D+i
- Se exigen cumplir REQUISITOS.
- El incumplimiento de cualquiera de los requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 LIS.

❖ **Una misma inversión: (art. 39.4 LIS)**

- No podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa.
- Ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.



▪ **Art. 39.2 LIS: Deducciones I+D+i no aplicar límites (1) Desde 1/1/2013**

| A partir de 1/1/2013                                                                                                                                                   | Caso de deducciones de I+D+i:<br><u>Opcionalmente</u> podrán: (art. 39.2 LIS)                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b><u>Entidades con los tipos ss:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Tipo general (25%)</li> <li>▪ Nueva creación (15%)</li> <li>▪ 30%</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Aplicar la deducción sin límites</li> <li>▪ Renunciando a un 20% de la Deducción I+D+i</li> <li>▪ <u>En caso de insuficiencia de cuota</u> se podrá <u>solicitar su abono</u> a la Administración tributaria, a través de la declaración del Impuesto de Sociedades</li> <li>▪ Se exigen cumplir <b>REQUISITOS</b>.</li> </ul> |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b><u>LÍMITE</u></b> Actividades de <b>innovación tecnológica (i)</b></li> </ul>                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El importe de la deducción aplicada o abonada, en el caso de actividades de innovación tecnológica no podrá superar <u>conjuntamente</u> el importe de <b><u>1 millón de euros anual</u></b>. 1MM</li> </ul>                                                                                                                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b><u>LÍMITE</u></b> Actividades de, <b>Investigación y Desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i)</b></li> </ul>            | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El importe de la deducción aplicada o abonada por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, no podrá superar <u>conjuntamente</u> y <u>por todos los conceptos</u>, el importe de <b><u>3 millones de euros anuales</u></b>. 3MM</li> </ul>                                                          |

▪ **Art. 39.2 LIS: Deducciones I+D+i no aplicar límites (2) Desde 1/1/2015\***

| A partir de 1/1/2015                                                                                                                                                   | Caso de deducciones de I+D+i:<br><u>Opcionalmente</u> podrán: (art. 39.2 LIS)                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b><u>Entidades con los tipos ss:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Tipo general (25%)</li> <li>▪ Nueva creación (15%)</li> <li>▪ 30%</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Aplicar la deducción sin límites</li> <li>▪ Renunciando a un 20% de la Deducción I+D+i</li> <li>▪ <u>En caso de insuficiencia de cuota</u> se podrá <u>solicitar su abono</u> a la Administración tributaria, a través de la declaración del Impuesto de Sociedades</li> <li>▪ <b>Se exigen cumplir REQUISITOS.</b></li> </ul> |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b><u>LÍMITE</u></b> Actividades de innovación tecnológica (i)</li> </ul>                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El importe de la deducción aplicada o abonada, en el caso de actividades de innovación tecnológica no podrá superar <u>conjuntamente</u> el importe de <b><u>1 millón de euros anual.</u></b> 1MM</li> </ul>                                                                                                                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b><u>LÍMITE</u></b> Actividades de, Investigación y Desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i)</li> </ul>                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El importe de la deducción aplicada o abonada por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, no podrá superar <u>conjuntamente</u> y <u>por todos los conceptos</u>, el importe de <b><u>3 millones de euros anuales.</u></b> 3MM</li> </ul>                                                          |
| <p>❖ <b><u>Adicionalmente*</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b><u>LÍMITE</u></b> Actividades de, Investigación y Desarrollo (I+D)</li> </ul>       | <p>❖ <b><u>Adicionalmente:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ si Gastos de I+D del período &gt; 10% INCN.</li> <li>▪ Renunciando a un 20% de la Deducción de I+D.</li> <li>▪ En este casos límite: 2MM (sólo I+D).</li> <li>▪ <b><u>En este caso sólo se exige requisito “+ de 1 año”</u></b></li> </ul>                                              |

▪**Art. 39.2 LIS: Deducciones I+D+i no aplicar límites (3) Desde 1/1/2013**

**REQUISITOS: (art. 39.2 LIS) A partir de 1/1/2013**

- a) Que **transcurra, al menos, un año desde** la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- b) Que la **plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de I+D+i no se vea reducida desde** el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente
- c) **Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a:**
- gastos de I+D+i
  - ó a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, *excluidos los inmuebles*,
  - ❖ **en los 24 meses siguientes** a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.
- d) Que la entidad haya obtenido **un informe motivado** sobre:
- la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica
  - o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades,
  - en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 LIS.

# **Enunciado EJEMPLO-1 art 39 LIS.**

## **E-1 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS.**

- ❖ BUENASA es una sociedad que tiene los siguientes datos para proceder a la liquidación del impuesto sobre sociedades en el ejercicio N:
  - Base imponible asciende a 200.000 €, tipo impositivo al 25%.
  - Deducciones por Doble Imposición Internacional (DDII): 60.000 €

### **DOS SITUACIONES POSIBLES:**

- a) Sociedad cuyo INCN < 20.000.000 €
- b) Sociedad cuyo INCN  $\geq$  20.000.000 €
  - Período impositivo: coincide con el año natural.

# **Solución Ejemplo- 1.a) art 39 LIS.**

## **E-1-a) ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS    INCN < 20MM€**

| CONCEPTOS                                  | Importe  | Aplicada | Pendiente |
|--------------------------------------------|----------|----------|-----------|
| Base Imponible                             | 200.000  |          |           |
| Cuota Íntegra (25%)                        | 50.000   |          |           |
| Deducción Doble Imposición Internacional   | -50.000  | 50.000   | 10.000    |
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) *** | 0        |          |           |
| Deducción Inversiones                      | 0        | 0        | 0         |
| <b>CUOTA LÍQUIDA</b>                       | <b>0</b> |          |           |

| CONCEPTOS                                       | Importe | Explicaciones                                         |
|-------------------------------------------------|---------|-------------------------------------------------------|
| Deducción Doble Imposición Internacional (DDII) | 60.000  |                                                       |
| INCN < 20 MM €: DDII Aplicada hasta la CI total | 50.000  | ✓ No procede límite<br>✓ Se puede deducir hasta la CI |
| DDII pendiente                                  | 10.000  | Pendiente sin límite temporal                         |

# Solución Ejemplo- 1.b) art 39 LIS.

## E-1-b) ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS    **INCN ≥ 20MM€**

| CONCEPTOS                                  | Importe       | Aplicada | Pendiente |
|--------------------------------------------|---------------|----------|-----------|
| Base Imponible                             | 200.000       |          |           |
| Cuota Íntegra (25%)                        | 50.000        |          |           |
| Deducción Doble Imposición Internacional   | -25.000       | 25.000   | 35.000    |
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) *** | 25.000        |          |           |
| Deducción Inversiones: no hay              | 0             | 0        | 0         |
| <b>CUOTA LÍQUIDA</b>                       | <b>25.000</b> |          |           |

| CONCEPTOS                                         | Importe | Explicaciones                                                          |
|---------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------|
| Deducción Doble Imposición Internacional (DDII)   | 60.000  |                                                                        |
| INCN ≥ 20 MM €: DDII Aplicada hasta <u>límite</u> | 25.000  | ✓ Procede <u>límite</u> : 50% s/ CI<br>✓ Se puede deducir hasta 25.000 |
| DDII pendiente                                    | 35.000  | Pendiente sin límite temporal                                          |

# **Enunciado EJEMPLO-2 art 39 LIS.**

## **E-2 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS**

- ❖ BUENASA es una sociedad que tiene los siguientes datos para proceder a la liquidación del impuesto sobre sociedades en el ejercicio N:
  - Base imponible asciende a 180.000, tipo impositivo al 25%.
  - Deducciones por doble imposición internacional: 5.000
  - Por lo tanto, su Cuota Íntegra Ajustada Positiva (CIA+) asciende a 40.000
  - Otras deducciones aplicables son las siguientes:
    - a) Deducción por creación de empleo de trabajadores con discapacidad: 27.000
  - Período impositivo: coincide con el año natural.

# **Solución Ejemplo- 2 art 39 LIS.**

## **E-2 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN-1**

| CONCEPTOS                                                                       | Importe | Aplicada | Pendiente |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------|----------|-----------|
| Base Imponible                                                                  | 180.000 |          |           |
| Cuota íntegra (25%)                                                             | 45.000  |          |           |
| Deducción Doble Imposición Internacional                                        | -5.000  | 5.000    | 0         |
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) ***                                      | 40.000  |          |           |
| Deducción Creación de empleo trabajadores con discapacidad ( <u>Con</u> límite) | -10.000 | 10.000   | 17.000    |
| CUOTA LÍQUIDA                                                                   | 30.000  |          |           |



## **Solución Ejemplo- 2 art 39 LIS.**

### **E-2 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-2 APLICACIÓN LÍMITES**

| CONCEPTOS                              | Importe | 25%     | 50%    |
|----------------------------------------|---------|---------|--------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) | 40.000  | 10.000* | 20.000 |

| CONCEPTOS                              | Importe | Explicaciones                          |
|----------------------------------------|---------|----------------------------------------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) | 40.000  |                                        |
| 25% S/ CIA+                            | 10.000  |                                        |
| Deducción I+D                          | 0       | <u>Límite que procede</u> 25% S/ CIA+* |
| 25% S/ CIA+                            | 10.000* | Límite que procede*                    |

# **Enunciado EJEMPLO-3 art 39 LIS.**

## **E-3 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS**

- ❖ **BUENASA es una sociedad que tiene los siguientes datos para proceder a la liquidación del impuesto sobre sociedades en el ejercicio N:**
  - **Base imponible asciende a 180.000, tipo impositivo al 25%.**
  - **Deducciones por doble imposición internacional: 5.000**
  - **Por lo tanto, su Cuota Íntegra Ajustada Positiva (CIA+) asciende a 40.000**
  
  - **Otras deducciones aplicables son las siguientes:**
    - a) **Deducción por I+D+i del ejercicio es de 5.000**
    - b) **Deducción por creación de empleo de trabajadores con discapacidad: 27.000**
    - c) **Deducción por creación de empleo: 2.500**
  
  - **Período impositivo: coincide con el año natural.**

# Solución Ejemplo- 3 art 39 LIS.

## E-3 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN-1

| CONCEPTOS                                                                       | Importe | Aplicada | Pendiente |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------|----------|-----------|
| Base Imponible                                                                  | 180.000 |          |           |
| Cuota íntegra (25%)                                                             | 45.000  |          |           |
| Deducción Doble Imposición Internacional                                        | -5.000  |          |           |
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) ***                                      | 40.000  |          |           |
| Deducción Creación de empleo trabajadores con discapacidad ( <u>Con</u> límite) | -20.000 | 20.000   | 7.000     |
| Deducción creación de empleo( <u>Con</u> límite)                                | 0       | 0        | 2.500     |
| Deducción I+D ( <u>Con</u> límite)                                              | 0       | 0        | 5.000     |
| CUOTA LÍQUIDA                                                                   | 20.000  |          |           |

## Solución Ejemplo- 3 art 39 LIS.

### **E-3 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-2 APLICACIÓN LÍMITES**

| CONCEPTOS                              | Importe | 25%    | 10%   | 50%     |
|----------------------------------------|---------|--------|-------|---------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) | 40.000  | 10.000 | 4.000 | 20.000* |

| CONCEPTOS                              | Importe | Explicaciones                          |
|----------------------------------------|---------|----------------------------------------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) | 40.000  |                                        |
| 25% S/ CIA+                            | 10.000  |                                        |
| 10% S/ CIA+                            | 4.000   | <u>Menor</u> que Deducción I+D         |
| Deducción I+D                          | 5.000   | <u>Mayor</u> que 10% S/ CIA+           |
| 50% S/ CIA+                            | 20.000* | <u>Límite que procede</u> 50% S/ CIA+* |

## Solución Ejemplo- 3 art 39 LIS.

### E-3 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-3 PENDIENTES

| CONCEPTOS                                                  | Importe       | Aplicada      | Pendiente     | <u>AÑOS</u> para aplicar la deducción |
|------------------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------------------------------|
| <b>DEDUCCIONES <u>CON</u> LÍMITE</b>                       |               |               |               |                                       |
| Deducción Creación de empleo trabajadores con discapacidad | 27.000        | 20.000        | 7.000         | 15                                    |
| Deducción creación de empleo                               | 2.500         | 0             | 2.500         | 15                                    |
| Deducción I+D                                              | 5.000         | 0             | 5.000         | 18**                                  |
| <b>TOTAL DEDUCCIONES <u>CON</u> LÍMITE:</b>                | <b>34.500</b> | <b>20.000</b> | <b>14.500</b> |                                       |

# **Enunciado EJEMPLO-4 art 39 LIS.**

## **E-4 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-1 [Opción: I+D+i sin límites]**

- ❖ **INVESTIGASA** es una sociedad que tiene los siguientes datos para proceder a la liquidación del impuesto sobre sociedades en el ejercicio N:
  - Base imponible asciende a 180.000, tipo impositivo al 25%.
  - Deducciones por doble imposición internacional: 5.000
  - Por lo tanto, su Cuota Íntegra Ajustada Positiva (CIA+) asciende a 40.000
  - Otras deducciones aplicables son las siguientes:
    - a) Deducción por I+D+i, transcurrió más de un año: 5.000 (cumple requisitos)
    - b) Este año también deducción por I+D+i del propio ejercicio es de: 6.000
    - c) Deducción por creación de empleo de trabajadores con discapacidad: 27.000
    - d) Deducción por creación de empleo: 2.500
  - Período impositivo: coincide con el año natural.

# Solución Ejemplo- 4 art 39 LIS.

## **E-4 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-1 APLICACIÓN [Opción: I+D+i sin límites]**

| CONCEPTOS                                                                       | Importe             | Aplicada | Pendiente |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------------------|----------|-----------|
| Base Imponible                                                                  | 180.000             |          |           |
| Cuota íntegra (25%)                                                             | 45.000              |          |           |
| Deducción Doble Imposición Interna                                              | -5.000              |          |           |
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) ***                                      | 40.000              |          |           |
| Deducción Creación de empleo trabajadores con discapacidad ( <u>Con</u> límite) | -20.000             | 20.000   | 7.000     |
| Deducción creación de empleo ( <u>Con</u> límite)                               | 0                   | 0        | 2.500     |
| Deducción I+D (de éste año)                                                     | 0                   | 0        | 6.000     |
| Deducción I+D+i ( <u>Sin</u> límite) <sup>1</sup>                               | -4.000 <sup>1</sup> | 4.000    | 0         |
| CUOTA LÍQUIDA                                                                   | 16.000              |          |           |

# Solución Ejemplo- 4 art 39 LIS.

## **E-4 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-2 LÍMITES. [Opción: I+D+i sin límites]**

| CONCEPTOS                              | Importe | 25%    | 10%   | 50%     |
|----------------------------------------|---------|--------|-------|---------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+) | 40.000  | 10.000 | 4.000 | 20.000* |

| CONCEPTOS                                                                                         | Importe | Explicaciones                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Cuota Integra Ajustada Positiva (CIA+)                                                            | 40.000  |                                                                                                            |
| 25% S/ CIA+                                                                                       | 10.000  |                                                                                                            |
| 10% S/ CIA+                                                                                       | 4.000   | <u>Menor</u> que Deducción I+D*                                                                            |
| Deducción I+D de este año                                                                         | 6.000   | <u>Mayor</u> que 10% S/ CIA+*                                                                              |
| 50% S/ CIA+                                                                                       | 20.000* | Límite que procede*                                                                                        |
| <u>OPCIONALMENTE. Para I+D+i ≥ 1 año</u><br>5.000 – 1.000 (20%)<br>Descuento del 20% <sup>1</sup> | 4.000   | Aplicarla toda sin límite<br>Con un descuento del 20% <sup>1</sup><br>Y cumpliendo requisitos <sup>1</sup> |

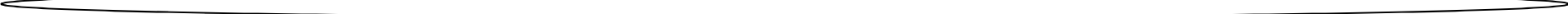


## Solución Ejemplo- 4 art 39 LIS.

### E-4 ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN IS-4 PENDIENTES [Opción: I+D+i sin límites]

| CONCEPTOS                                                  | Importe       | Aplicada      | Pendiente     | <u>AÑOS</u> para aplicar la deducción |
|------------------------------------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------------------------------|
| <b>DEDUCCIONES <u>CON</u> LÍMITE</b>                       |               |               |               |                                       |
| Deducción Creación de empleo trabajadores con discapacidad | 27.000        | 20.000        | 7.000         | 15                                    |
| Deducción creación de empleo                               | 2.500         | 0             | 2.500         | 15                                    |
| Deducción I+D de este año                                  | 6.000         | 0             | 6.000         | 18**                                  |
| Deducción I+D (descuento 20%)                              | 5.000         | 4.000         | 0             | Se pierde 20% (1.000)                 |
| <b><u>TOTAL</u> DEDUCCIONES <u>CON</u> LÍMITE:</b>         | <b>40.500</b> | <b>24.000</b> | <b>15.500</b> |                                       |

**NUEVA LIS** Desde 1/1/2015



# **MODIFICACIONES en REGÍMENES ESPECIALES**

## Capítulo VI del Título VII, Arts. 55 a 77 LIS

### Regímenes Especiales: Consolidación Fiscal-1. Novedades desde 2015

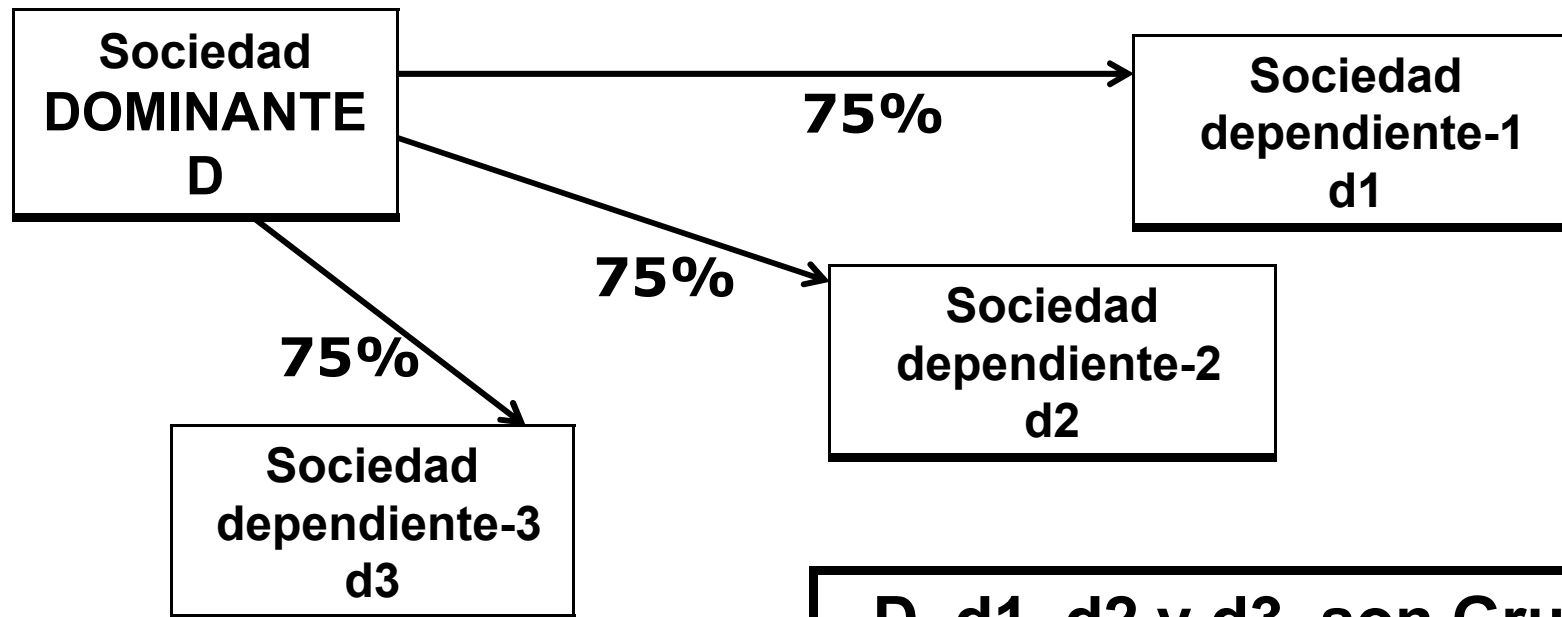
| CONCEPTOS                                                           | MODIFICACIÓN Desde 1/1/2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Régimen de consolidación fiscal (1)</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ las novedades principales se encuentran, de una parte, en las <b><u>entidades que pueden acogerse</u></b> al citado régimen,</li> <li>❖ y de otra, <b>en los efectos que produce <u>la extinción</u></b> de un grupo de consolidación fiscal.</li> <li>➤ Así, la LIS recoge <b><u>un nuevo caso de poderse acoger al régimen de consolidación fiscal</u></b> siendo este el siguiente:             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>las sociedades españolas, dependientes de una sociedad extranjera que no resida</b> en un paraíso fiscal o en un territorio de baja o nula tributación.</li> <li>▪ En este caso <b>el grupo de consolidación <u>estará formado por todas las entidades dependientes</u></b>, según el concepto de dependiente establecido en el precepto (estar participada directa o indirectamente, un 75 % de participación, siendo el porcentaje del 70 %, si se trata de entidades que cotizan).</li> <li>▪ En este caso, el grupo de consolidación <b><u>deberá designar una entidad residente que fuera dependiente, para que sea la representante</u></b> del grupo fiscal.</li> </ul> </li> </ul> |

## Capítulo VI del Título VII, Arts. 55 a 77 LIS

### Regímenes Especiales: Consolidación Fiscal-2. Novedades desde 2015

| CONCEPTOS                                                    | MODIFICACIÓN Desde 1/1/2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Régimen de consolidación fiscal (2) | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ Por otra parte, en la extinción del grupo fiscal:<ul style="list-style-type: none"><li>▪ <u>las eliminaciones pendientes de compensación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que formaban el mismo</u>. Anteriormente, las eliminaciones pendientes de incorporación se tenían que integrar en la base imponible del grupo fiscal correspondiente al último periodo impositivo en el que fuera aplicable el régimen de consolidación fiscal.</li></ul></li><li>❖ Por último, dado que <u>las entidades de crédito</u> tributan al tipo distinto del general, cuando en un grupo de consolidación fiscal se integre al menos una entidad de crédito, <b>el tipo de gravamen de todo el grupo será del 30 %</b>.</li></ul> |

## **EJEMPLO GRUPO FISCAL. Arts. 55 a 75 LIS**



**D, d1, d2 y d3 son Grupo Fiscal**

| SOCIEDAD                      | Condición    | Declaración IS | Pago del IS | Pagos Fraccionados |
|-------------------------------|--------------|----------------|-------------|--------------------|
| D<br>(Dominante)              | DOMINANTE    | M-220<br>M-200 | Sí          | M-222              |
| d1, d2 y d3<br>(dependientes) | dependientes | M-200          | No          | No lo presentan    |

## Capítulo VII del Título VII, Arts. 76 a 89 LIS

### Regímenes Especiales: Régimen FEACC. Novedades desde 2015

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                                         | MODIFICACIÓN Desde 1/1/2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Régimen especial de Fusiones, Escisiones, Aportaciones de activos, Canje de valores y Cambio de domicilio social de una sociedad Europea de un Estado a otro de la Unión Europea (FEACC) | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ la novedad principal es que el régimen especial <u>se convierte en el régimen general*</u> de tributación de las citadas operaciones de reestructuración, <u>salvo que expresamente se indique lo contrario</u>, a través de la <u>comunicación*</u>.</li> <li>▪ <u>Comunicación*</u> que tienen que realizar, <u>en todo caso*</u>, por cualquier operación de este tipo que realicen (siempre hay que realizar la comunicación a la AEAT, aplique o no el Régimen Esp.).</li> <li>▪ <u>[La Comunicación: 3 meses</u> ss a la fecha de la inscripción de E.P., arts. 48 y 49 RIS]</li> <li>○ Y se sigue estableciendo que <u>no se aplicará</u> el régimen cuando la <u>operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal</u>.</li> <li>○ En particular, <u>no se aplicará</u> cuando la operación no se efectúe por <u>motivos económicos válidos</u>, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participen en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.</li> <li>○ Por otra parte, <b>dado que el fondo de comercio no es deducible</b>, <u>se elimina toda referencia a la posibilidad de deducibilidad del fondo de comercio</u> en las operaciones de reestructuración.</li> </ul> |

**ACogerse o no al régimen especial del capítulo VII del título VII LIS (Arts. 76 a 89 L)**

| <b>OPERACIÓN</b>                                                                                                           | <b>CONTABLE</b>              | <b>FISCAL</b>                | <b>AJUSTE</b> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|------------------------------|---------------|
| <b><u>NO</u> ACOGERSE AL RÉGIMEN ESPECIAL del capítulo VII del título VII LIS:</b>                                         |                              | <b>RENUNCIA EXPRESAMENTE</b> |               |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS <u>NO</u> del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión)     | <b>VALOR RAZONABLE</b>       | <b>VALOR MERCADO</b>         | <b>NO</b>     |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND de Un Negocio<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión) | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>VALOR MERCADO</b>         | <b>SÍ</b>     |
| <b><u>SÍ</u> ACOGERSE AL RÉGIMEN ESPECIAL del capítulo VII del título VII LIS:</b>                                         |                              | <b><u>NO</u> RENUNCIA</b>    |               |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS <u>NO</u> del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión)     | <b>VALOR RAZONABLE</b>       | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>SÍ</b>     |
| <b>OPERACIONES ENTRE EMPRESAS del <u>GRUPO</u>:</b><br>•AND de Un Negocio<br>•Combinaciones de Negocios (fusión, escisión) | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b><u>VALOR CONTABLE</u></b> | <b>NO</b>     |

# **REGIMENES ESPECIALES-IS**



## **EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN (ERD)**

✓ **CAPITULO XI TITULO VII LIS (arts. 101 a 105 LIS)**



## ERD COMPARATIVA: 2014/ 2015/Desde 2016. Arts. 101 a 106 LIS

| <input type="checkbox"/> CONCEPTOS                                     | 2014                                                                       | 2015 / Desde 2016                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Ámbito de Aplicación                          | ❖ INCN e.a. < 10.000.000 €                                                 |                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Libertad de Amortización                      | ❖ IM e Inv. Inmb. <u>Nuevos y A.:</u> ▲ Plantilla x 120.000€               |                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Libertad A. Escaso Valor                      | ❖ ≤601,01 € (limite: 12.020,24)                                            | ❖ ≤300 € (limite: 25.000) (Caso General)                                                                  |
| <input type="checkbox"/> Aceleración Amortización                      | ❖ IM, Inv. Inmb e II, <u>Afectos</u> : % Max. Tablas x 2 (1,5 II)          |                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Aceleración Amortización<br>❖ Por Reinversión | ❖ IM, Inv. Inmb. Afecto<br>❖ % Max. Tablas x 3                             | ❖ Desaparece                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> Deterioro de Créditos                         | ❖ Dotación Global: 1% s/ deudores a 31/12                                  |                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Leasing                                       | ❖ Amortización Recuperación Coste del Bien:<br>▪ Límite: % Max. Tablas x 3 |                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Tipos Impositivos                             | ❖ 25%/30%<br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 28%: resto                       | ❖ 25%/28%<br>▪ 25%: BI hasta 300.000<br>▪ 28%: resto<br><input type="checkbox"/> 2016 yss:25%(toda la BI) |
| <input type="checkbox"/> Deducción Inver. Bº                           | ❖ 10% ó 5% de Bº invertido                                                 | ❖ Desaparece                                                                                              |
| <input type="checkbox"/> Rª Nivelación (reducción BI)                  | ❖ No existe                                                                | R = 10% s/ BI+; R ≤ 1.000.000 €                                                                           |

# RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN (ERD)

## ● AMBITO DE APLICACIÓN:

↙ *Importe neto* CIFRA DE NEGOCIOS período anterior < 10 Millones € (101 LIS)

## ● CUADRO DE INCENTIVOS FISCALES: (Arts. 102 – 105 LIS)

1º. Libertad de Amortización para inversiones en ELEMENTOS NUEVOS y AFECTOS de I. MATERIAL e INVERS. INMOBILIARIAS

↙ INCREMENTO PLANTILLA X 120.000 € QUE GENEREN CREACION DE EMPLEO (102 L)

▲ Plantilla [años N y N+1] respecto de N-1  
Mantener el ▲ durante [N+2 y N+3]

2º. Aceleración de Amortizaciones para : ELEMENTOS NUEVOS y AFECTOS de I. MATERIAL e INVERS. INMOBILIARIAS

ELEMENTOS AFECTOS de I. INTANGIBLE

↙ Coeficiente Máximo x 2 (I.M.) y x 1,5 (I. I.) (103 L)

3º. Deducible Dotación GLOBAL

↙ 1% del saldo de deudores a la conclusión del período

para Pérdidas por Deterioro por insolvencias de deudores

(104 L)

4º. RESERVA de NIVELACIÓN :

R = 10% s/ BI+;  $R \leq 1.000.000 \text{ €}$

Adición: a los 5 años [si BI (-) antes] (Art. 105 L)

5º. En ARRENDAMIENTO FINANCIERO (LEASING) : Deducibilidad CUOTAS RECUPERACION DE COSTE:

↙ hasta el limite de : 3 x Coef. Max. Amortización (106.6 L)

6º a). TIPO DE GRAVAMEN:  
Para 2015

- Por BI hasta 300.000 € ⇒ 25% (DA 34ª L)
- Resto ⇒ 28%

6º b). TIPO DE GRAVAMEN:  
Desde 2016

- Por la totalidad de la BI ⇒ 25% (art. 29 L)

## ERD Desde 2015. Arts. 101 a 106 LIS

|                                                              |                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>CONCEPTOS</b>                    | <b>Desde 2015</b>                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> <b>Ámbito de Aplicación</b>         | ❖ INCN e.a. < 10.000.000 €                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad de Amortización</b>     | ❖ IM e Inversiones Inmobiliarias <u>Nuevos y Afectos</u><br>▪ ▲ Plantilla x 120.000€                                                                                                 |
| <input type="checkbox"/> <b>Libertad A. Escaso Valor</b>     | ❖ ≤300 € (limite: 25.000€) (Caso General)                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Aceleración Amortización</b>     | ❖ IM, Inv. Inmobiliarias <u>Nuevos y Afectos</u><br>❖ e I. Intangible <u>Afectos</u><br>▪ IM e Inv. Inmobiliarias: % Max. Tablas x 2<br>▪ I. Intangible: [(x 1,5) = 5% x 1,5 = 7,5%] |
| <input type="checkbox"/> <b>Deterioro de Créditos</b>        | ❖ Dotación Global: 1% s/ deudores a 31/12                                                                                                                                            |
| <input type="checkbox"/> <b>Leasing</b>                      | ❖ Amortización Recuperación Coste del Bien:<br>▪ Límite: % Max. Tablas x 3                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> <b>Tipos Impositivos</b>            | <input type="checkbox"/> 2016 y ss: 25% (toda la BI)<br>▪ [durante 2015: 25% BI hasta 300.000 / 28% resto de BI]                                                                     |
| <input type="checkbox"/> <b>Rª Nivelación (reducción BI)</b> | ❖ R = 10% s/ BI+; R ≤ 1.000.000 €                                                                                                                                                    |

## **DT 34ª NLIS: Medidas sólo para 2015**

---

# **DESAPARECEN LAS MEDIDAS TEMPORALES Del 2015**

- ❖ **La DT 34ª Nueva LIS establece especialidades para el 2015**
- ❖ **El Art. 2 Ley 16/2013: Modificó el TRLIS para 2014 y 2015, ya estableció varias de las medidas para el 2015.**

## ❖ DESAPARECEN ESTAS MEDIDAS DESDE 2016:

### DT 34ª NLIS    RESUMEN    Especialidades de 2015:

| CONCEPTOS:                                                                             | Con efectos para |
|----------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Libertad de amortización pendiente: <u>Límites (40% ó 20% s/ BIP)</u>                  | 2014 y 2015      |
| FC Financiero pendientes: <u>Límites (1%)</u>                                          | 2014 y 2015      |
| FC: <u>Límites (1%)</u>                                                                | 2014 y 2015      |
| Il con vida indefinida: <u>Límites (2%)</u>                                            | 2014 y 2015      |
| TIPOS IMPOSITIVOS PARA 2015: 28%; ERD: 25%/28%                                         | 2015             |
| tipos impositivos por mantenimiento de plantilla 2015: 25%                             | 2015             |
| <u>Arrendamiento financiero</u> : amplía hasta 2015, <u>no exigir requisito</u>        | 2014 y 2015      |
| <u>PAGOS FRACIONADOS:</u><br>Lo establecido para 2012, 2013 se prorroga al 2014 y 2015 | 2014 y 2015      |
| PAGOS FRACIONADOS: <u>Límites (12% ó 6%)</u>                                           | 2014 y 2015      |

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **GESTIÓN del IS**

- 1. Contabilidad**
- 2. Declaraciones (Autoliquidación)**
- 3. Retenciones**
- 4. Pagos Fraccionados (PF)**
- 5. Modelo 232**

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **GESTIÓN del IS**

### **1. Contabilidad**

# EMPRESA DE REDUCIDA DIMENSIÓN / PYMES / MICROEMPRESAS

## REQUISITOS:

| RD 602/2016<br>Modifica* el<br>RD 1515/2007<br>PGC PYMES                                  | LEGISLACIÓN CONTABLE<br>(arts. 2 y 4 RD 1515/2007)<br><u>Desde 1/1/2016*</u> |              | LEGISLACIÓN FISCAL<br>(art. 101 LIS) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------------------|
|                                                                                           | PYME                                                                         | MICROEMPRESA | EMPRESA REDUCIDA<br>DIMENSION (ERD)  |
| Σ ACTIVO                                                                                  | ≤ 4 M. €                                                                     | ≤ 1 M. €     |                                      |
| Σ CIFRA NEGOCIO                                                                           | ≤ 8 M. €                                                                     | ≤ 2 M. €     | < 10 M. € (desde2011)                |
| TRABAJADORES                                                                              | ≤ 50                                                                         | ≤ 10         |                                      |
| No superar durante <u>dos ejercicios</u> consecutivos<br><u>dos</u> de estos tres límites |                                                                              |              | Dato referido al ejercicio anterior  |

### CONCEPTO PARA LA AEAT:

Grandes empresas: aquellas cuyo volumen operaciones 12 meses anteriores > 6.010.121,04 € (1000 mill. pts.). Presentar declaraciones de IVA y de Retenciones mensualmente



# BALANCE Y MEMORIA ABREVIADO(A)/ P y G ABREVIADA

## REQUISITOS:

| Art. 257 del R D L <sup>o</sup><br>1/2010 TR L S. Capital<br><u>Modificado* por Ley</u><br><u>22/2015</u> | Arts. 257 y 261 RD L <sup>o</sup> 1/2010 TRLSC<br><u>Desde 1/1/2016*</u> | Art. 258 RD L <sup>o</sup> 1/2010 TRLSC |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|
|                                                                                                           | <b>BALANCE Y MEMORIA<br/>ABREVIADO(A)</b>                                | <b>P y G ABREVIADA</b>                  |
| $\Sigma$ ACTIVO                                                                                           | $\leq 4 \text{ M. } \text{€}$                                            | $\leq 11,4 \text{ M. } \text{€}$        |
| $\Sigma$ CIFRA NEGOCIO                                                                                    | $\leq 8 \text{ M. } \text{€}$                                            | $\leq 22,8 \text{ M. } \text{€}$        |
| TRABAJADORES                                                                                              | $\leq 50$                                                                | $\leq 250$                              |
| No superar durante <u>dos ejercicios</u> consecutivos <u>dos</u> de estos tres límites                    |                                                                          |                                         |

Cuando pueda formularse el balance abreviado, No serán obligatorios:

1. El estado de flujos de efectivo
2. El estado que muestre los cambios en el patrimonio neto (este desde 1/1/2016)

## **EXCEPCIÓN DE AUDITAR CUENTAS**

### **REQUISITOS:**

|                                                                                               |                                                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Art. 263 del R D L° 1/2010<br/>TR L S. Capital<br/><u>No</u> se modifica</b>               | <b>Arts. 263 RD L° 1/2010 TRLSC</b>                                          |
|                                                                                               | <b><u>No</u> existe obligación de <u>Auditar</u><br/>las Cuentas Anuales</b> |
| <b><math>\Sigma</math> ACTIVO</b>                                                             | <b><math>\leq 2,85</math> M. €</b>                                           |
| <b><math>\Sigma</math> CIFRA NEGOCIO</b>                                                      | <b><math>\leq 5,70</math> M. €</b>                                           |
| <b>TRABAJADORES</b>                                                                           | <b><math>\leq 50</math></b>                                                  |
| <b>No superar durante <u>dos ejercicios</u> consecutivos <u>dos</u> de estos tres límites</b> |                                                                              |

- ❖ **En el primer ejercicio social:** desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades quedan exceptuadas de la obligación de auditarse si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias anteriores

## OBLIGACIONES CONTABLES Y REGISTRALES (IS)-1

- ❖ El artículo 120.1 del NLIS "... deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el código de comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen."

| OBLIGATORIOS                                                                                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> Artículos 25 a 49 del código de comercio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Libro de Inventarios y Cuentas Anuales                                                                                                                                                          | <p>Se abrirá con el <b>balance inicial</b> detallado de la empresa. Al menos <b>trimestralmente</b>, se transcribirán con sumas y saldos <b>los balances de comprobación</b>. Se transcribirán también el <b>inventario de cierre de ejercicio</b> y <b>las cuentas anuales</b></p> <p><u>Las cuentas anuales:</u> el balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estado que muestre los cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria.</p> |
| 2. Libro Diario                                                                                                                                                                                    | que registrará <u>día a día</u> todas las operaciones relativas a la actividad de la <u>empresa</u> . Será válida, sin embargo, la <b>anotación conjunta</b> de los totales de las operaciones por periodos <b>no superiores al trimestre</b> , a condición de que <u>su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes</u> , de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que se trate).                                                                |
| 3. Libro de Actas                                                                                                                                                                                  | en el que constarán, al menos, todos los <u>acuerdos tomados por las juntas generales y especiales</u> y <u>los demás órganos colegiados de la sociedad</u> , con expresión de los datos relativos a la convocatoria y a la constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, los acuerdos adoptados y los resultados de las votaciones                                                       |
| 4. Además de los anteriores, existen <b>otros</b> dependiendo de la sociedad que se trate (S.A. y S.C.A.: <u>libro registro de acciones nominativas</u> ; S.L.: <u>libro registro de socios</u> .) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

## OBLIGACIONES CONTABLES Y REGISTRALES (IS)-2

### ☐ Al cierre del ejercicio se deberán formular las cuentas anuales

- **El balance:** En el balance figurarán de forma separada **el activo, el pasivo y el patrimonio neto**. El **activo** comprenderá con la debida separación: el **activo fijo o no corriente** y el **activo circulante o corriente**. En el **pasivo** se diferenciarán con la debida separación: el **pasivo no corriente** y el **pasivo circulante o corriente**. En el **patrimonio neto** se diferenciarán, al menos, los fondos propios de las restantes partidas que lo integran.
- **La cuenta de pérdidas y ganancias:** comprenderá, también con la debida separación, los **ingresos y gastos del ejercicio** y, por diferencias, el resultado del mismo, distinguiendo los resultados de explotación de los que no lo sean.
- **estado que muestre los cambios en el patrimonio neto:** los ingresos y los gastos y los movimientos del patrimonio neto.  
➤ **No obligatorio para PYMES (desde 1/1/2016)**
- **el estado de flujos de efectivo:** los cobros y los pagos. (**No obligatorio para PYMES, desde 2008**).
- **La memoria:** completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

## OBLIGACIONES CONTABLES Y REGISTRALES (IS)-3

|                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>R M</b>                                                                                                       | <input type="checkbox"/> <b>DILIGENCIADO Y DEPÓSITO en el RM. <u>PLAZOS</u>:</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <p><b><u>Diligenciado</u></b><br/><b>de los Libros</b><br/><b>Obligatorios</b></p> <p>En el <u>Registro</u><br/><u>Mercantil (RM)</u></p> | <p><input type="checkbox"/> Los libros mercantiles obligatorios deberán ser <b>presentados en el <u>Registro Mercantil</u></b> del lugar donde tuvieren su domicilio:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. para que <b>antes</b> de su utilización se ponga en el primer folio diligencia de los que tuviere el libro y, en todas las hojas de cada libro, el sello del registro,</li> <li>2. <b>siendo válida</b> su cumplimentación y <b>posterior diligenciado</b> antes de que transcurran los <b>cuatro meses</b> siguientes a la fecha <u>de cierre del ejercicio</u>. <b>(art. 27 del C de C)</b></li> </ol> |
| <p><b><u>Depósito</u> de</b><br/><b>las Cuentas</b><br/><b>Anuales</b></p> <p>En el <u>Registro</u><br/><u>Mercantil (RM)</u></p>         | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Dentro del <u>mes siguiente a su aprobación</u></b> (su aprobación se realizará en junta general, la cual deberá realizarse <u>dentro de los 6 meses</u> desde el cierre del ejercicio económico). <b>(Arts. 279, 272 y 169 RDLº 1/2010 TRLSC) 6 Meses + 1 Mes</b></li> </ol> <p>En el caso de que el <u>ejercicio económico</u> sea el <b><u>año natural</u></b> (fin el 31/12/N): si la junta general es el último día del plazo (30-06-N+1) se depositarán en el registro mercantil en el mes siguiente (<b>julio del año N+1</b>).</p>                                      |

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **GESTIÓN del IS**

### **2. Declaraciones (Autoliquidación)**

# Modelos de Autoliquidación

| SOCIEDADES                                          | MODELO | PLAZO               |
|-----------------------------------------------------|--------|---------------------|
| ❖ EN GENERAL                                        | 200    | ✓ 25 días + 6 meses |
| ❖ RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL:                  |        |                     |
| ❖ La Dominante de un Grupo                          | 220    | ✓ 25 días + 6 meses |
| ❖ Los miembros del Grupo<br>(incluida la dominante) | 200    | ✓ 25 días + 6 meses |

# ☐ Declaraciones

## ✓ Art. 124 LIS

- **Modificado por art. 7 RD-ley 1/2015 y posteriormente por art. 63 Ley 48/2015 PGE-2016 (con efectos desde 1/1/2015):**
  - **Para las entidades parcialmente exentas de los arts. 109 a 111 LIS,**
  - **originariamente la NLIS establecía que tenían que declarar en todo caso.**
  - **Se modificó dicha redacción original de la NLIS, mediante el RD ley 1/2015, y se volvió al sistema de 2014 pero el límite de los ingresos exentos se bajó de 100.000 € a 50.000 €**
  - **y posteriormente, mediante la Ley de PGE-2016 se establece el límite definitivo en 75.000 €.**
  - **Con efectos desde 1/1/2015.**



# Art. 124 NUEVA LIS

## NOVEDADES EN GESTIÓN. DECLARACIONES IS

| CONCEPTOS                                                            | DECLARACIÓN (Autoliquidación) de IS                                                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> DECLARACIÓN IS de<br>❖ Parcialmente Exentos | ❖ Los contribuyentes de los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 LIS estarán obligados a <u>declarar</u> la <u>totalidad</u> de sus rentas: <u>las exentas y las no exentas</u> . |

| DECLARACIÓN IS                                                                                       | Antes                                                                                                                                                                           | Desde 2015                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Con carácter General                                                                                 | SÍ                                                                                                                                                                              | SÍ                                                                                                                                                                             |
| TOTALMENTE EXENTOS (art.9.1 LIS)                                                                     | NO                                                                                                                                                                              | NO                                                                                                                                                                             |
| Parcialmente exentos de Ley 49/2002 (art. 9.2 LIS)                                                   | <b>SÍ</b><br>TOTALIDAD Rentas (exentas y no exentas)                                                                                                                            | <b>SÍ</b><br>TOTALIDAD Rentas (exentas y no exentas)                                                                                                                           |
| Parcialmente exentos R.E. Arts 109 a 111 LIS (art. 9.3 LIS)<br>➤ Modificado por art. 7 RD-ley 1/2015 | <u>No obligados cuando:</u><br>1. Ingresos Totales $\leq 100.000$ €<br>2. Y Rentas no exentas con retención $\leq 2.000$ €<br>3. Y Todas las rentas no exentas lleven retención | <u>No obligados cuando:</u><br>1. Ingresos Totales $\leq 75.000$ €<br>2. Y Rentas no exentas con retención $\leq 2.000$ €<br>3. Y Todas las rentas no exentas lleven retención |
| Partidos Políticos. Parcialmente exentos (art. 9.4 LIS) (2014: se decía en la L.O. 8/2007)           | <b>SÍ</b><br>TOTALIDAD Rentas (exentas y no exentas)                                                                                                                            | <b>SÍ</b><br>TOTALIDAD Rentas (exentas y no exentas)                                                                                                                           |

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **GESTIÓN del IS**

### **3. Retenciones**

# Art. 128 y DT 34<sup>a</sup> NLIS. Modificado por RD Ley 9/15

## NOVEDADES EN GESTIÓN. % Retención e Ingresos a Cuenta

| CONCEPTOS                           | MODIFICACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> %RETENCIÓN | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ El porcentaje de retención con carácter general que establece que será el <b>19 %</b>, a partir de <b>2016</b>.</li> <li>❖ no obstante la <b>DT 34<sup>a</sup></b> establece que el tipo de retención general será para el periodo <b>2015</b> del <b>20 %</b>.</li> <li>❖ <b>Se modifica por el RD Ley 9/2015: 19,5% a partir de 12/7/15.</b></li> <li>❖ Detallamos los porcentajes de retención para los distintos tipos de rentas establecidos:</li> </ul> |

| CONCEPTOS                                      | Tipos<br>2014 | Tipos<br>2015<br><small>Hasta 11/7/15</small> | Tipos<br>2015<br><small>Desde 12/7/15</small> | Tipos<br>desde<br>2016 |
|------------------------------------------------|---------------|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|------------------------|
| Con carácter General                           | 21%           | 20%                                           | 19,5%                                         | 19%                    |
| Cesión de los derechos a la explotación imagen | 24%           | 24%                                           | 24%                                           | 24%                    |
| Premios de Loterías (sujetos y no exentos)     | 20%           | 20%                                           | 20%                                           | 20%                    |

**TIPOS de RETENCIONES RENTAS DEL AHORRO Y OTRAS**  
**Desde 2016** Art. 101 y DA 31 LIRPF

| CONCEPTOS                                                          | Desde 2016                   | Desde 2017                   | Desde 2019                   |
|--------------------------------------------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| Rentos. C. MOBILIARIO                                              | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| ARRENDAMIENTOS                                                     | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| PROFESIONALES*, Cursos, conferen.                                  | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) |
| Propiedad Intelectual del autor*                                   | 15%                          | 15%                          | 15%                          |
| Propiedad Intelectual <u>No</u> sea el autor<br>(R. C. Mobiliario) | 19%                          | 19%                          | 15%<br>(desde 2019)          |
| VARIOS (G <sup>a</sup> P <sup>o</sup> IICC, premios,...)           | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| Transmisión de Derechos S.                                         | -----                        | 19%<br>(desde 2017)          | 19%<br>(desde 2017)          |
| ADMINISTRADORES**                                                  | 35%**                        | 35%**                        | 35%**                        |

| CASO ESPECIAL     | REQUISITOS                           | Desde 2016 |
|-------------------|--------------------------------------|------------|
| ADMINISTRADORES** | INCN e.a. de la Sociedad < 100.000 € | 19%        |

# **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

## **GESTIÓN del IS**

### **4. Pagos Fraccionados (PF)**

# Modelos de PF

| SOCIEDADES                                                                                                                                                                                                                 | MODELO          | PLAZO                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|----------------------------------------|
| ❖ EN GENERAL                                                                                                                                                                                                               | <b>202 (*)</b>  | ✓ 1 a 20 de abril, octubre y diciembre |
| ❖ <b>GRANDES EMPRESAS</b><br>(volumen de operaciones de N-1 > 6MM€)                                                                                                                                                        | <b>202 (**)</b> | ✓ 1 a 20 de abril, octubre y diciembre |
| ❖ <b>RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL</b><br>- La Dominante de un Grupo                                                                                                                                                     | <b>222 (**)</b> | ✓ 1 a 20 de abril, octubre y diciembre |
| ❖ (*) No es obligatorio presentar si es sin ingreso o con cuota cero, ni las que tributen al 1% ó al 0%.<br>❖ (**) Obligatorio presentarlo <u>siempre</u> , salvo que tributen al 1% ó al 0% (no obligatorio en ese caso). |                 |                                        |

# 1ª Modalidad de PF 40.2 LIS

| CONCEPTOS   | CÁLCULOS                                                                                                                                                                                                      |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Porcentaje  | 18% s/ la Base del P.F. (se permiten cambios en LPGE)                                                                                                                                                         |
| Base del PF | [Cuota Líquida- Retenciones] Importes correspondientes <u>del último periodo impositivo</u> cuyo plazo reglamentario de declaración <u>estuviese vencido</u> el 1 de los meses de abril, octubre y diciembre. |

# 2ª Modalidad de PF 40.3 LIS

| CONCEPTOS                                                                                                                 | CÁLCULOS                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Porcentaje                                                                                                                | 5/7 x tipo de gravamen ( <u>por defecto</u> ) (se permiten cambios en LPGE)<br>(5/7 x 25% = 17%; 5/7 x 30% = 21% redondeo por defecto) |
| <u>Cálculos</u> del PF                                                                                                    | % s/ Base Imponible acumulada del período presente                                                                                     |
|                                                                                                                           | - Bonificaciones del período presente                                                                                                  |
|                                                                                                                           | - Retenciones del período presente                                                                                                     |
|                                                                                                                           | - P F anteriores                                                                                                                       |
| Importes correspondientes <u>del periodo correspondiente al pago fraccionado</u>                                          |                                                                                                                                        |
| ➤ <b><u>OBLIGATORIO: Para Grandes empresas</u></b> , aquellas cuyo volumen operaciones 12 meses anteriores > 6.000.000 €. |                                                                                                                                        |
| ➤ <b>Opcional: para las demás</b> (M-036 en el mes de febrero, del año en curso)                                          |                                                                                                                                        |

# 1ª Modalidad de PF 40.2 LIS

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | CÁLCULOS                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Plazos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 1 a 20 de abril, octubre y diciembre                   |
| Porcentaje                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 18% s/ la Base del P.F. (se permiten cambios en LPGE)  |
| Base del PF                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Cuota Integra (CI)                                     |
| [Cuota Líquida<br>- Retenciones]                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | - Bonificaciones (B)                                   |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | - Deducciones por doble imposición internacional (DDI) |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | - Deducciones por inversiones (Di)                     |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | - retenciones e ingresos a cuentas (Pagos a cuenta)    |
| <p><b>Importes correspondientes <u>del último periodo impositivo</u></b> cuyo plazo reglamentario de declaración <u>estuviese vencido</u> el 1 de los meses de abril, octubre y diciembre.</p> <p><b><u>PF del AÑO N:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 1º PF: [18% s/ datos de N-2]</li> <li>❖ 2º PF y 3º PF: [18% s/ datos de N-1]</li> </ul> |                                                        |



# 1ª Modalidad de PF. EJEMPLO

| PERÍODO | C.I.   | Bonificaciones y Deducciones | Retenciones | Cuota líquida - Retenciones |
|---------|--------|------------------------------|-------------|-----------------------------|
| N-2     | 14.000 | - 3.000                      | - 1.000     | = 10.000                    |
| N-1     | 30.000 | - 7.000                      | - 3.000     | = 20.000                    |

| PAGOS FRACCIONADOS del período N | Base del PF | Porcentaje | Cálculos        | IMPORTE P.F. |
|----------------------------------|-------------|------------|-----------------|--------------|
| 1º PF<br>1 a 20/abril            | 10.000      | 18%        | 18% s/ 10.000 = | 1.800        |
| 2º PF<br>1 a 20/octubre          | 20.000      | 18%        | 18% s/ 20.000 = | 3.600        |
| 3º PF<br>1 a 20/diciembre        | 20.000      | 18%        | 18% s/ 20.000 = | 3.600        |
| TOTAL PF=                        |             |            |                 | 9.000        |

# 2ª Modalidad de PF 40.3 LIS

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                                               | CÁLCULOS <u>INCN &lt; 10.000.000 €</u>                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Plazos                                                                                                                                                                                                                  | 1 a 20 de abril, octubre y diciembre                                                                                                                                                                                                       |
| Porcentaje                                                                                                                                                                                                              | <b>5/7 x tipo de gravamen (<u>por defecto</u>)</b><br><b>(5/7 x 25% = 17%; 5/7 x 30% = 21% redondeo por defecto)</b><br><b><u>Desde 2º PF 2016:</u> (otros porcentajes si INCN ≥ 10.000.000 €)</b><br><b>(se permiten cambios en LPGE)</b> |
| <u>Cálculos</u> del PF                                                                                                                                                                                                  | % s/ Base Imponible acumulada del período presente                                                                                                                                                                                         |
|                                                                                                                                                                                                                         | - Bonificaciones del período presente                                                                                                                                                                                                      |
|                                                                                                                                                                                                                         | - Retenciones del período presente                                                                                                                                                                                                         |
|                                                                                                                                                                                                                         | - P F anteriores                                                                                                                                                                                                                           |
| Importes correspondientes <u>del periodo correspondiente al pago fraccionado</u>                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                            |
| ➤ <b><u>OBLIGATORIO:</u> Para <u>Grandes empresas</u>, aquellas cuyo volumen operaciones 12 meses anteriores &gt; 6.000.000 € .</b><br>➤ <b>Opcional: para las demás</b> (M-036 en el mes de febrero, del año en curso) |                                                                                                                                                                                                                                            |

# **Nueva DA 14<sup>a</sup> LIS**

## **Modificaciones de los PF**

### **Desde 2º PF de 2016**

#### **❖ Nueva DA 14<sup>a</sup> LIS**

- **Real Decreto-ley 2/2016 (BOE de 30-09-2016): Añadió la nueva DA 14<sup>a</sup> en la LIS, entra en vigor el mismo día 30-09-2016.**

## **Afecta a la 2ª Modalidad de PF**

**Cuando INCN  $\geq$  10.000.000 €**

## **DA 14ª LIS PAGOS FRACCIONADOS: Desde 2º PF 2016**

**Grandes empresas**, aquellas cuyo Importe Neto de la Cifra de Negocios 12 meses anteriores > 6.000.000 €. Que obligatoriamente deben aplicar la 2ª modalidad de pagos fraccionados la del artículo 40.3 LIS.

| <b>INCN de los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo</b> | <b>% de cálculo de PF redondeado por defecto o exceso</b>                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>INCN &lt; 10.000.000 €</b>                                           | <b>5/7 x tipo de gravamen (<u>por defecto</u>)</b><br>✓ (5/7 x 25% = 17%; redondeo por defecto)                                              |
|                                                                         | ✓ No hay mínimo                                                                                                                              |
| <b>INCN ≥ 10.000.000 €</b>                                              | <b>19/20 x tipo de gravamen (<u>por exceso*</u>)</b><br>✓ 19/20 x 25% = 24%; redondeo por exceso<br>✓ 19/20 x 30% = 29%; redondeo por exceso |
|                                                                         | ➤ <b>Sí hay <u>mínimo</u>:</b><br>▪ 23% s/ Resultado Contable (TG = 25%)<br>▪ 25% s/ Resultado Contable (TG = 30%)                           |

**No les afecta el mínimo a las entidades que tributan al 10%, 1% y 0%:**

entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, sociedades y fondos de inversión, sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, al fondo de regulación del mercado hipotecario, fondos de pensiones, las SOCIMI

## **DA 14ª LIS PAGOS FRACCIONADOS: Desde 2º PF 2016**

| INCN                          | Cálculo del PF                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>INCN &lt; 10.000.000 €</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>17% s/ Resultado Contable +/- ajustes – BINs</b> de los 3, 9 u 11 primeros meses del ejercicio;</li> <li>▪ minorado en el importe de las bonificaciones, retenciones soportadas y los pagos fraccionados de los periodos anteriores.</li> </ul>         |
|                               | ✓ <b>No hay mínimo</b>                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>INCN ≥ 10.000.000 €</b>    | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>24% (ó 29%) s/ Resultado Contable +/- ajustes – BINs</b> de los 3, 9 u 11 primeros meses del ejercicio;</li> <li>▪ minorado en el importe de las bonificaciones, retenciones soportadas y los pagos fraccionados de los periodos anteriores.</li> </ul> |
|                               | <p>➤ <b>Sí hay <u>mínimo</u>:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>23% (ó 25%) s/ Resultado Contable</b> de los 3, 9 u 11 primeros meses del ejercicio;</li> <li>▪ minorado <u>exclusivamente</u> en el importe de los pagos fraccionados.</li> </ul>                                |

## DA 14ª LIS. 2ª Modalidad de PF 40.3 LIS. INCEN ≥ 10.000.000 €

| CONCEPTOS                                              | CÁLCULOS cuando <u>INCEN ≥ 10.000.000 €</u>                                                                                                   |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Plazos</b>                                          | 1 a 20 de abril, octubre y diciembre                                                                                                          |
| <b>Porcentaje</b><br><u>Desde 2º PF</u><br><u>2016</u> | 19/20 x tipo de gravamen ( <u>por exceso</u> )<br>(19/20 x 25% = 24%; 19/20 x 30% = 29% redondeo por exceso)<br>(se permiten cambios en LPGE) |
| <u>Cálculos</u> del PF                                 | % s/ Base Imponible acumulada del período presente<br>BI = Resultado Contable +/- ajustes – BINs                                              |
|                                                        | - Bonificaciones del período presente                                                                                                         |
|                                                        | - Retenciones del período presente                                                                                                            |
|                                                        | - P F anteriores                                                                                                                              |
| <u>Mínimo:</u>                                         | 23% ó 25% (25% las que tributan al 30%)                                                                                                       |
|                                                        | % s/ Resultado Contable del período presente                                                                                                  |
|                                                        | - P F anteriores                                                                                                                              |
| ➤ Se aplica el mayor                                   |                                                                                                                                               |

## 2ª Modalidad de PF. EJEMPLO-desde 2016 INCN < 10.000.000 €

**NO CAMBIAN LOS %. NI SE APLICA LÍMITE MÍNIMO**

| PERÍODO | RC acumulado | Ajustes  | B.I. acumulada | bonificaciones acumuladas | retenciones acumuladas |
|---------|--------------|----------|----------------|---------------------------|------------------------|
| A 31/03 | 150.000      | -50.000  | 100.000        | 0                         | 1.000                  |
| A 30/09 | 300.000      | -100.000 | 200.000        | 1.000                     | 6.000                  |
| A 30/11 | 400.000      | -150.000 | 250.000        | 3.000                     | 9.000                  |

| PAGOS<br>FRACCIONADOS            | 5/7 x tipo de<br>gravamen<br>(5/7 x 25% = 17%)<br>S/ B.I.<br>ACUMULADA | MENOS<br>BONIFICACIONES<br>ACUMULADAS | MENOS<br>RETENCIONES<br>ACUMULADAS | MENOS<br>P.F.<br>ANTERIORES | IMPORTE<br>P.F. |
|----------------------------------|------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------|-----------------------------|-----------------|
| <b>1º PF</b><br>1 a 20/abril     | 17% s/ 100.000 =<br><b>17.000</b>                                      | - 0                                   | - 1.000                            |                             | <b>16.000</b>   |
| <b>2º PF</b><br>1 a 20/octubre   | 17% s/ 200.000 =<br><b>34.000</b>                                      | - 1.000                               | - 6.000                            | - 16.000 =                  | <b>11.000</b>   |
| <b>3º PF</b><br>1 a 20/diciembre | 17% s/ 250.000 =<br><b>42.500</b>                                      | - 3.000                               | - 9.000                            | - 27.000 =                  | <b>3.500</b>    |
| <b>TOTAL PF=</b>                 |                                                                        |                                       |                                    |                             | <b>30.500</b>   |

## 2ª Modalidad de PF. EJEMPLO-desde 2017 INCN $\geq$ 10.000.000 €

**SÍ SE APLICA LÍMITE MÍNIMO. INCN  $\geq$  10.000.000 €. Para todos PF de 2017**

| PERÍODO | RC acumulado | Ajustes  | B.I. acumulada | bonificaciones acumuladas | retenciones acumuladas |
|---------|--------------|----------|----------------|---------------------------|------------------------|
| A 31/03 | 150.000      | -50.000  | 100.000        | 0                         | 1.000                  |
| A 30/09 | 300.000      | -100.000 | 200.000        | 1.000                     | 6.000                  |
| A 30/11 | 400.000      | -150.000 | 250.000        | 3.000                     | 9.000                  |

| PF                                  | ▪1º, 2º y 3º PF:<br>24% s/ B.I. | menos<br>Bonificacs. | menos<br>retencion | =<br>Resultdo | <u>Mínimo</u><br>1º, 2º y 3º PF:<br>23% s/ R.C. | menos<br>PF<br>anteriores | importe<br>PF |
|-------------------------------------|---------------------------------|----------------------|--------------------|---------------|-------------------------------------------------|---------------------------|---------------|
| <b>1º PF</b><br>1 a 20/abril        | 24% s/ 100.000<br>=24.000       | - 0                  | - 1.000            | 24.000        | 23% s/ 150.000<br>=34.500                       |                           | 34.500        |
| <b>2º PF</b><br>1 a 20/octubre      | 24% s/ 200.000<br>=48.000       | - 1.000              | - 6.000            | 41.000        | 23% s/ 300.000<br>=69.000                       | - 34.500 =                | 34.500        |
| <b>3º PF</b><br>1 a<br>20/diciembre | 24% s/ 250.000<br>= 60.000      | - 3.000              | - 9.000            | 48.000        | 23% s/ 400.000<br>= 92.000                      | - 69.000 =                | 23.000        |
| TOTAL PF=                           |                                 |                      |                    |               |                                                 |                           | 92.000        |



# Se acepta cuestión de inconstitucionalidad

- ✓ Real Decreto-ley 2/2016 (BOE de 30-09-2016): nueva DA 14ª LIS.
- ✓ Afecta a la 2ª modalidad de PF Cuando INCN  $\geq$  10.000.000 €

## ☐ Se acepta cuestión de inconstitucionalidad:

- ❖ Según ha publicado el 16 de abril de 2019 mediante la correspondiente nota de prensa, el **Tribunal Constitucional**, **ha admitido a trámite** la solicitud que le llegó desde la **Audiencia Nacional** y **acepta su planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad**, que le llegó de la mano de sus autos de 14 y 19 de diciembre de 2018, en relación con el artículo único del Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público. Este precepto dio nueva redacción a la disposición adicional decimocuarta (Modificaciones en el régimen legal de los pagos fraccionados) de la Ley 27/2014 (Ley IS).
- El Tribunal ordena, asimismo, dar traslado de las actuaciones al Congreso de los Diputados, al Senado, al Gobierno y al Fiscal General del Estado para que puedan personarse en el proceso y formular las alegaciones que consideren convenientes y comunica a la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional que el proceso queda suspendido hasta que el Tribunal Constitucional resuelva definitivamente la cuestión planteada.
- ❖ Los **argumentos** con que se fundamentó el planteamiento de la cuestión fueron:
  - ✓ El empleo **indebido** de la figura **del Real Decreto Ley** para regular la materia tributaria
  - ✓ y la **lesión del principio de capacidad económica**.

➤ Este planteamiento ha sido **rechazado por el Tribunal Supremo** mediante su **auto del 10 de octubre de 2018**

□ Art. 71 Ley 6/2018 PGE-18: Modifica D.T. 14ª LIS

❖ Pagos Fraccionados para entidades de Capital-riesgo Desde 5/7/2018

❖ Pagos Fraccionados para entidades de Capital-Riesgo:

➤ Los pagos fraccionados posteriores a 5/7/2018

- Con la finalidad de exceptuar a las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, de la obligación de efectuar el pago fraccionado **mínimo** aplicable a las grandes empresas, en lo que se refiere a sus rentas exentas, lo que permitirá corregir la actual asimetría respecto al tratamiento dado a otras entidades con baja tributación.
- La excepción prevista en esta disposición para las entidades de capital-riesgo reguladas en la Ley 22/2014 no resultará de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado antes de la entrada en vigor de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. Para los pagos posteriores a 5/7/2018

**NUEVA LIS**

**Desde 1/1/2015**



# **GESTIÓN del IS**

## **5. Modelo 232**

# DOCUMENTACIÓN Y MODELO 232 (1)

## Operaciones excluidas de documentación y declaración:

| ENTIDAD O PERSONA/ OPERACIONES VINCULADAS                                                                                                                                       | DOCUMENTACIÓN | MOD. 232      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
| Grupo fiscal ( <u>independientemente</u> del volumen operaciones)                                                                                                               | NO            | NO            |
| AIES, UTES ( <u>independientemente</u> del volumen operaciones)                                                                                                                 | NO            | NO            |
| Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta (OPV) o de ofertas públicas de adquisición de valores (OPA) ( <u>independiente</u> del volumen de operaciones) | NO            | NO            |
| <u>Operaciones No específicas</u><br>≤ 250.000 € (a valor de mercado) <u>el conjunto de operaciones con la misma</u> persona o entidad vinculada                                | NO            | NO, salvo (1) |

(1) M-232:  $\sum$  operación del mismo tipo y método de valoración, de todas las vinculadas > 50% INCN

# DOCUMENTACIÓN Y MODELO 232 (2)

## OPERACIONES ESPECÍFICAS:

1. **Se** trate de operaciones realizadas con personas físicas que tributen en el método de estimación objetiva con sociedades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan una participación  $\geq 25$  por 100 del capital social o de los fondos propios. (“Moduleros”)
2. Transmisión de negocios
3. Transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación, o que estén admitidos a cotización en mercados regulados situados en paraísos fiscales.
4. Transmisión de inmuebles
5. Operaciones sobre activos intangibles.

1. En el supuesto de que las anteriores operaciones se realicen por ERD o personas físicas
2. y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales
  - Las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad global que se regula en el artículo 17 del RIS

# DOCUMENTACIÓN Y MODELO 232 (3)

## DOCUMENTACIÓN/ M-232

**Operaciones realizadas en el periodo impositivo con la misma persona o entidad:**

| ENTIDAD O PERSONA/ OPERACIONES VINCULADAS                                                                                             | DOCUMENTACIÓN | MOD.232       |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
| <b>1. <math>\leq 250.000</math> € (a valor de mercado) el conjunto de operaciones <u>con la misma</u> persona o entidad vinculada</b> |               |               |
| a) <u>No</u> operaciones <u>específicas</u>                                                                                           | NO            | NO, salvo (1) |
| b) <u>Sí</u> operaciones <u>específicas</u> . Se distingue:                                                                           |               |               |
| $\leq 100.000$ € conjunto operaciones <u>específicas</u> , del <u>mismo tipo</u> , <u>sumadas todas</u> las personas vinculadas       | NO            | NO, salvo (1) |
| $> 100.000$ € conjunto operaciones <u>específicas</u> , del <u>mismo tipo</u> , <u>sumadas todas</u> las personas vinculadas          | NO            | Sí            |
| <b>2. <math>&gt; 250.000</math> € (a valor de mercado) el conjunto de operaciones <u>con la misma</u> persona o entidad vinculada</b> |               |               |
|                                                                                                                                       | Sí            | Sí            |

**(1) M-232:  $\Sigma$ operación del mismo tipo y método de valoración, de todas las vinculadas  $> 50\%$  INCN**

## DOCUMENTACIÓN Y MODELO 232:

### OBLIGACIÓN de DOCUMENTAR LAS O.V. cuando:

- ❖ El conjunto de operaciones con la misma persona o entidad vinculada:
- ✓ >250.000 € (a valor de mercado): Obligación de Documentar

#### Documentación a elaborar:

- |                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Una vez determinada la obligación de documentar,</li> <li>❖ <u>La documentación</u> que habrá que elaborar <u>será</u>:</li> </ul> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b><u>Normal</u></b>, INCN del ejercicio <math>\geq 45.000.000</math> € u O. específicas</li> <li>2. <b><u>Simplificada</u></b>, INCN del ejercicio <math>&lt; 45.000.000</math> € y No O.esp.</li> <li>3. <b><u>Muy simplificada</u></b>, ERD en el ejercicio (INCN e.a. <math>&lt; 10.000.000</math> €)</li> </ol> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### OBLIGACIÓN de declarar el Modelo 232 cuando:

- |                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Cuando exista obligación de documentar las O.V. :</b>          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| ➤ El conjunto de operaciones <u>con la misma</u> persona o entidad vinculada $> 250.000$ € |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <input type="checkbox"/> <b><u>Otros casos:</u></b>                                        | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <math>\sum</math> del conjunto de operaciones de todas las <u>personas</u> vinculadas <u>del mismo tipo</u> y que utilicen el mismo método de valoración <math>&gt; 50\%</math> INCN.</li> <li>2. <math>\sum</math> operaciones <b><u>específicas</u></b> de <b><u>todas</u></b> las <u>personas</u> vinculadas <u>del mismo tipo</u> <math>&gt; 100.000</math> €</li> <li>3. Reducción del artículo 23 LIS, “<b>patent-box</b>” con personas o entidades vinculadas, no importa el importe.</li> <li>4. Realice <u>operaciones</u> en <b>paraísos fiscales</b>, o <u>tenga valores</u> en <b>paraísos fiscales</b>, no importa el importe.</li> </ol> |

# ❑ **Modelo 232:** **Operaciones Vinculadas y Paraísos Fiscales**

- ❖ **Orden HFP/816/2017**, de 28 de agosto, por la que se aprueba el **modelo 232** de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales. (BOE 30/08/2017, en vigor desde 31/08/2017)

**Afecta al IS cuyos períodos impositivos se inicien a partir del 1/1/2016**



## Modelo 232. Orden HFP/816/2017

| Conceptos                                                                                                                                         | Comentarios                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Formato</b>                                                                                                           | <input type="checkbox"/> <u>Exclusivamente</u> en <b>formato electrónico</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <input type="checkbox"/> Plazo de <u>presentación</u><br>➤ <b>Períodos:</b><br>✓ <b>finalizados <u>después del 1/1/2017</u></b>                   | ❖ se deberá realizar en el <u>mes siguiente</u> a los diez meses posteriores a la conclusión del período impositivo al que se refiera la información a suministrar ( <i>1 mes + 10 meses</i> )<br><br>✓ <u>Período Impositivo coincide con el año natural:</u> <b>Noviembre N+1</b>                                                                                                                                                                           |
| <input type="checkbox"/> Plazo de <u>presentación</u><br>➤ <b>Períodos:</b><br>✓ <b><u>desde 1/1/2016</u></b><br>✓ <b><u>hasta 31/12/2016</u></b> | ❖ para los períodos impositivos <u>iniciados en el 2016</u> y <u>que finalicen antes del 31 de diciembre de 2016</u> , será desde el día 1 al 30 de noviembre siguientes a la finalización del período impositivo al que se refiera la información a suministrar.<br><br>✓ <u>Ejercicio 2016:</u> <b>Noviembre 2017</b>                                                                                                                                       |
| <input type="checkbox"/> <b>Obligados</b><br><br>❖ <b>Se dé <u>alguna</u> de las siguientes circunstancias:</b>                                   | 1. $\sum$ <b>O.V. con la misma persona &gt; 250.000 €</b><br>2. $\sum$ <b>O.V. <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u>, de todas las personas vinculadas &gt; 50% INCN</b><br>3. $\sum$ <b>O.V. <u>específicas del mismo tipo</u>, de todas las personas &gt; 100.000 €</b><br>4. <b>O.V. con la misma persona y <u>aplica reducción por “patent-box”</u></b><br>5. <b>Operaciones o tenga valores en <u>Paraísos Fiscales</u></b> |

## **Modelo 232. CASOS en los que es OBLIGATORIO:**

| Obligatorio M-232                                                                                                             | Se dé <u>alguna</u> de las siguientes circunstancias:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> O.V. con la <u>misma</u> persona o entidad vinculada                                                 | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones en el período impositivo > <b>250.000 €</b><br>▪ $\Sigma$ de todas las O.V. con la misma persona. Importe a valor de mercado.                                                                                                                                                                                                                                     |
| ❖ $\Sigma$ de <u>mismo tipo</u> y <u>método de todas</u> las vinculadas                                                       | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> en el período impositivo > <b>50% INCN.</b>                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <input type="checkbox"/> O.V. Operaciones <u>específicas</u><br>❖ $\Sigma$ de <u>cada tipo</u> de <u>todas las</u> vinculadas | ✓ $\Sigma$ del conjunto de las <u>operaciones específicas del mismo tipo</u> en el período impositivo > <b>100.000 €</b> .<br>▪ Sumadas todas las operaciones específicas del mismo tipo, las de <u>todas las personas vinculadas</u> .<br>▪ <u>Operaciones específicas</u> : son las <u>excluidas del contenido simplificado</u> de la documentación, que se citan en los artículos 18.3 LIS y 16.5 RIS |
| <input type="checkbox"/> O.V. por “Patent-Box”                                                                                | ✓ El contribuyente aplique <u>reducción</u> prevista en el <u>artículo 23 LIS</u> , porque obtiene rentas como consecuencia de la cesión de determinados intangibles (“ <u>patent-box</u> ”) a personas o entidades vinculadas.<br>▪ Independientemente de su importe.                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> Paraísos Fiscales                                                                                    | ✓ En aquellos casos en que el contribuyente <u>realice operaciones</u> en paraísos fiscales.<br>✓ o <u>tenga valores</u> en países o territorios calificados como paraísos fiscales<br>▪ Independientemente de su importe.                                                                                                                                                                               |

|                                                                     |                                                                                                                                                                  |              |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <input type="checkbox"/> <b>CASOS</b>                               | <b>Se dé alguna de las siguientes circunstancias:</b>                                                                                                            | <b>M-232</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. con <u>misma</u> persona</b>       | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones > 250.000 €                                                                                                               | <b>SÍ</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. del <u>mismo tipo y método</u></b> | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> > <b>50% INCN.</b>                                     | <b>SÍ</b>    |
|                                                                     | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq$ <b>50% INCN.</b>                                | <b>NO</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. <u>específicas*</u></b>            | ✓ $\Sigma$ operaciones <b>específicas</b> <u>del mismo tipo*</u> > 100.000 €.                                                                                    | <b>SÍ</b>    |
|                                                                     | ✓ $\Sigma$ operaciones <b>específicas</b> <u>del mismo tipo*</u> $\leq$ 100.000 €.                                                                               | <b>NO</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. “Patent-Box”</b>                   | ✓ Reducción del artículo 23 LIS, “patent-box” con personas o entidades vinculadas.                                                                               | <b>SÍ</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>Paraísos Fiscales</b>                   | ✓ <u>realice operaciones</u> en <u>paraísos fiscales</u> , no importe el importe<br>✓ o <u>tenga valores</u> en <u>paraísos fiscales</u> , no importe el importe | <b>SÍ</b>    |

|                                                                                           |                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b><u>TIPOS*</u></b><br><b>de Operaciones Específicas*</b><br>✓ arts. 18.3 LIS y 16.5 RIS | 1. Operaciones realizadas con “ <u>Moduleros</u> ”                                                 |
|                                                                                           | 2. <u>Transmisión</u> de <u>negocios</u>                                                           |
|                                                                                           | 3. <u>Transmisión</u> de <u>valores</u> o <u>participaciones</u> <u>no admitidos a negociación</u> |
|                                                                                           | 4. <u>Transmisión</u> de <u>inmuebles</u>                                                          |
|                                                                                           | 5. <u>Operaciones</u> sobre <u>activos intangibles</u> .                                           |

# Modelo 232. (1) OPERACIONES VINCULADAS (O.V.):



Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33

www.agenciatributaria.es

Declaración informativa  
de operaciones vinculadas y de operaciones  
y situaciones relacionadas con países o  
territorios considerados paraísos fiscales.

Modelo  
**232**

Declaración relativa al período impositivo comprendido desde

EL    AL

## Identificación (1)

NIF Entidad

Apellidos y nombre o razón social

## Devengo (2)

Ejercicio .....

Tipo ejercicio .....

Código CNAE (2009) actividad principal .....

Declaración complementaria ☐

Declaración sustitutiva ☐

Nº de justificante de la declaración anterior

## Información operaciones con personas o entidades vinculadas (art. 13.4 RIS) (3)

Declare separadamente las operaciones de ingreso o pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada que agrupen un determinado tipo de operación siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración. Se incluirán en registros distintos las operaciones de distinto tipo y las operaciones del mismo tipo pero que utilicen métodos de valoración diferentes.

| Persona o entidad<br>vinculada: NIF | F/J/Otra | Apellidos y nombre / Razón social | Tipo<br>vinculación | Código<br>provincia/país | Tipo de<br>operación | Ingreso("I")/<br>Pago ("P") | Método<br>valoración<br>(artº 18.4 LIS) | Importe<br>operación |
|-------------------------------------|----------|-----------------------------------|---------------------|--------------------------|----------------------|-----------------------------|-----------------------------------------|----------------------|
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |
|                                     |          |                                   |                     |                          |                      |                             |                                         |                      |

## **Modelo 232. (1) OPERACIONES VINCULADAS (O.V.). Tipo de Operación:**

**Según art. 3.1 de la Orden HFP/816/2017:**

**El tipo de operación.** En este caso, se debe consignar el dígito identificativo del tipo de operación que corresponda de acuerdo con la relación siguiente.

En ella todos los conceptos se refieren a operaciones de **ingreso o pago indistintamente.**

1. – Clave 1: Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)
2. – Clave 2: Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
3. – Clave 3: Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios.
4. – Clave 4: Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones tipo 5).
5. – Clave 5: Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses\*).
6. – Clave 6: Servicios entre personas o entidades vinculadas (artículo 18.5 LIS) (incluidos rendimientos de actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.).
7. – Clave 7: Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (artículo 18.7 LIS).
8. – Clave 8: Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. **No incluye** rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías).
9. – Clave 9: Intereses\* de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.). **No incluye** rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías).
10. – Clave 10: Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
11. – Clave 11: Otras operaciones.

**Diferenciar si es Ingreso (I) o Pago (P)**



**El importe de la operación sin incluir el IVA.**

## **Modelo 232. (2) O. V. Reducciones de “PATENT-BOX”:**

### **Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS) (4)**

Nº identificación de la matriz

Razón social (matriz)

Declare separadamente por persona o entidad vinculada las rentas sobre las que se aplique la reducción.

| Persona o entidad vinculada: NIF | F/J/Otra | Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada) | Código provincia/país | Tipo vinculación | Importe operación |
|----------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------|-----------------------|------------------|-------------------|
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |
|                                  |          |                                                                 |                       |                  |                   |

## **Modelo 232. (3) OPERACIONES con PARAÍOS FISCALES:**

| Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales (5) |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------|-----------------------|--------------------------------------------------|---------|
| Operaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales                   |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
| Descripción de la operación                                                                            | Persona o entidad residente en país o territorio calificado como paraíso fiscal | F/J/Otra | Clave país/territorio | País o territorio calificado como paraíso fiscal | Importe |
|                                                                                                        |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
|                                                                                                        |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
|                                                                                                        |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
|                                                                                                        |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |
|                                                                                                        |                                                                                 |          |                       |                                                  |         |

| Tenencia de valores relacionados con países o territorios calificados como paraísos fiscales |                                              |                                                  |                       |                      |             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------------------------------------|-----------------------|----------------------|-------------|
| Tipo                                                                                         | Entidad participada o emisora de los valores | País o territorio calificado como paraíso fiscal | Clave país/territorio | Valor de adquisición | % Particip. |
|                                                                                              |                                              |                                                  |                       |                      |             |
|                                                                                              |                                              |                                                  |                       |                      |             |
|                                                                                              |                                              |                                                  |                       |                      |             |

|                                                                     |                                                                                                                                                                  |              |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <input type="checkbox"/> <b>CASOS</b>                               | <b>Se dé alguna de las siguientes circunstancias:</b>                                                                                                            | <b>M-232</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. con <u>misma</u> persona</b>       | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones > 250.000 €                                                                                                               | <b>SÍ</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. del <u>mismo tipo y método</u></b> | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> > <b>50% INCN.</b>                                     | <b>SÍ</b>    |
|                                                                     | ✓ $\Sigma$ del conjunto de operaciones <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq$ <b>50% INCN.</b>                                | <b>NO</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. <u>específicas*</u></b>            | ✓ $\Sigma$ operaciones <b>específicas</b> <u>del mismo tipo*</u> > 100.000 €.                                                                                    | <b>SÍ</b>    |
|                                                                     | ✓ $\Sigma$ operaciones <b>específicas</b> <u>del mismo tipo*</u> $\leq$ 100.000 €.                                                                               | <b>NO</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>O.V. “Patent-Box”</b>                   | ✓ Reducción del artículo 23 LIS, “patent-box” con personas o entidades vinculadas.                                                                               | <b>SÍ</b>    |
| <input type="checkbox"/> <b>Paraísos Fiscales</b>                   | ✓ <u>realice operaciones</u> en <u>paraísos fiscales</u> , no importe el importe<br>✓ o <u>tenga valores</u> en <u>paraísos fiscales</u> , no importe el importe | <b>SÍ</b>    |

|                                                                                                     |                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b><u>TIPOS*</u></b><br><b>de</b><br><b>Operaciones Específicas*</b><br>✓ arts. 18.3 LIS y 16.5 RIS | 1. Operaciones realizadas con “ <u>Moduleros</u> ”                                                 |
|                                                                                                     | 2. <u>Transmisión</u> de <u>negocios</u>                                                           |
|                                                                                                     | 3. <u>Transmisión</u> de <u>valores</u> o <u>participaciones</u> <u>no admitidos a negociación</u> |
|                                                                                                     | 4. <u>Transmisión</u> de <u>inmuebles</u>                                                          |
|                                                                                                     | 5. <u>Operaciones</u> sobre <u>activos intangibles</u> .                                           |



## **EJEMPLO-1 Documentación y Modelo 232.**

La entidad “ASA” cuyo INCN es 2 MM € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de mercancías a la Sociedad vinculada “X” por 290.000€.
- b) Con la Sociedad vinculada “Y” Venta de una marca por 150.000€.

### **SOLUCIÓN:**

- a) Con la sociedad “X”:  $\sum$  del conjunto de operaciones > 250.000 €: **Sí Obligatorio documentación y sí Modelo 232**
- b) Con la sociedad “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq$  250.000 €: **No obligatorio documentación, pero sí Modelo 232** ( $\sum$  operaciones específicas(venta de una marca) del mismo tipo > 100.000 €)

| Vinculada | Circunstancias                                                                    | Importe € | Doc. | M-232 |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------|------|-------|
| “X”       | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” > 250.000 €                         | 290.000   | SÍ   | SÍ    |
| “Y”       | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq$ 250.000 €                    | 150.000   | NO   | No?↓  |
|           | ✓ $\sum$ operaciones específicas (venta de una marca) del mismo tipo* > 100.000 € | 150.000   |      | SÍ    |

| ❑ Descripción de Operación Vinculada, <u>declarar 2 operaciones separadas en M-232</u> : |                                                                                            | Tipo    | I ó P |
|------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|---------|-------|
| 1.                                                                                       | <b>M-232:</b> Declarar la operación con X por la <u>venta de mercaderías</u> por 290.000 € | clave 1 | “I”   |
| 2.                                                                                       | <b>M-232:</b> Declarar la operación con Y por la <u>venta de una Marca</u> por 150.000 €   | clave 2 | “I”   |

## **EJEMPLO-2 Documentación y Modelo 232.**

La entidad “ASA” cuyo INCN es 2 MM € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de mercancías a la Sociedad vinculada “X” por 240.000€.
- b) Con la Sociedad vinculada “Y” venta de una marca por 90.000€.

### **SOLUCIÓN:**

- ❖ Con la sociedades “X” e “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq 250.000$  €: No obligatorio documentación y Modelo 232 depende hay que mirar otras cosas.
- ❖ **Modelo 232 hay que mirar otras cosas:**
  1.  $\sum$  operaciones específicas (sumar el de todas las sociedades vinculadas) del mismo tipo  $> 100.000$  €
  2.  $\sum$  del conjunto de operaciones del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración, de todas las sociedades  $\leq 50\%$  INCN.

| Vincda | Circunstancias                                                                                                                  | Importe €  | Doc. | M-232 |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|------|-------|
| “X”    | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” $\leq 250.000$ €                                                                  | 240.000    | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 2.000.000; 50% INCN = 1.000.000]                                                                      | 1.000.000* |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq 50\%$ INCN | 240.000*   |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas**</u> (X + Y) del <u>mismo tipo</u> (Venta Marca) $\leq 100.000$ €                                     | 90.000**   |      | NO    |
| “Y”    | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq 250.000$ €                                                                  | 90.000     | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 2.000.000; 50% INCN = 1.000.000]                                                                      | 1.000.000* |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq 50\%$ INCN | 90.000*    |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas**</u> (X + Y) del <u>mismo tipo</u> (Venta Marca) $\leq 100.000$ €                                     | 90.000**   |      | NO    |

### **EJEMPLO-3 Documentación y Modelo 232.**

La entidad “ASA” cuyo INCN es 400.000 € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de mercancías a la Sociedad vinculada “X” por 240.000€.
- b) Con la Sociedad vinculada “Y” transmisión de una marca por 90.000€.

#### **SOLUCIÓN:**

- ❖ Con la sociedades “X” e “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq 250.000$  €: No obligatorio documentación y Modelo 232 depende hay que mirar otras cosas.
- ❖ **Modelo 232 hay que mirar otras cosas:**
  1.  $\sum$  operaciones específicas (sumar el de todas las sociedades vinculadas) del mismo tipo  $> 100.000$  €
  2.  $\sum$  del conjunto de operaciones del mismo tipo y mismo método de valoración , de todas las sociedades  $\leq 50\%$  INCN.

| Vincda | Circunstancias                                                                                                                  | Importe € | Doc. | M-232 |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------|-------|
| “X”    | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” $\leq 250.000$ €                                                                  | 240.000   | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                          | 200.000*  |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $> 50\%$ INCN    | 240.000*  |      | Sí    |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) del mismo tipo (Venta Marca) $\leq 100.000$ €                                           | 90.000**  |      |       |
| “Y”    | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq 250.000$ €                                                                  | 90.000    | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                          | 200.000*  |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq 50\%$ INCN | 90.000    |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) del mismo tipo (Venta Marca) $\leq 100.000$ €                                           | 90.000**  |      | NO    |

1. **M-232:** Declarar la operación con X por la venta de mercaderías por 240.000 €

clave 1

“I”

## **EJEMPLO-4 Documentación y Modelo 232.**

La entidad “ASA” cuyo INCN es 400.000 € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de mercaderías a la Sociedad vinculada “X” por 120.000 €.
- b) Venta de mercaderías a la Sociedad vinculada “Y” por 90.000 €.

### **SOLUCIÓN:**

- ❖ Con la sociedades “X” e “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq 250.000$  €: No obligatorio documentación y Modelo 232 depende hay que mirar otras cosas.
- ❖ **Modelo 232 hay que mirar otras cosas:**
  1.  $\sum$  operaciones específicas (sumar el de todas las sociedades vinculadas) del mismo tipo  $> 100.000$  €
  2.  $\sum$  del conjunto de operaciones del mismo tipo y mismo método de valoración , de todas las sociedades  $\leq 50\%$  INCN.

| Vincda | Circunstancias                                                                                                                                     | Importe €                    | Doc. | M-232 |
|--------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|------|-------|
| “X”    | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” $\leq 250.000$ €                                                                                     | 120.000                      | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCEN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                            | 200.000*                     |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración:</u> <b>210.000 &gt; 50% INCN</b> | (120.000 +90.000)<br>210.000 |      | Sí    |
| “Y”    | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq 250.000$ €                                                                                     | 90.000                       | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCEN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                            | 200.000*                     |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> <b>210.000 &gt; 50% INCN</b>  | (120.000 +90.000)<br>210.000 |      | Sí    |

|                                                                                               |         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------|-----|
| 1. <b>M-232:</b> Declarar la operación con X por la <u>venta de mercaderías</u> por 120.000 € | clave 1 | “I” |
| 2. <b>M-232:</b> Declarar la operación con Y por la <u>venta de mercaderías</u> por 90.000 €  | clave 1 | “I” |

## EJEMPLO-5 Documentación y Modelo 232.

La entidad “ASA” cuyo INCN es 400.000 € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de inmueble a la Sociedad vinculada “X” por 50.000 €.
- b) Con la Sociedad vinculada “Y” venta de un inmueble por 90.000 €.

### SOLUCIÓN:

❖ Con la sociedades “X” e “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq 250.000$  €: No obligatorio documentación y Modelo 232 depende hay que mirar otras cosas.

❖ Modelo 232 hay que mirar otras cosas:

1.  $\sum$  operaciones específicas (sumar el de todas las sociedades vinculadas) del mismo tipo  $> 100.000$  €
2.  $\sum$  del conjunto de operaciones del mismo tipo y mismo método de valoración, de todas las sociedades  $\leq 50\%$  INCN.

| Vincda | Circunstancias                                                                                                                                  | Importe €                    | Doc. | M-232 |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|------|-------|
| “X”    | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” $\leq 250.000$ €                                                                                  | 50.000                       | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ 50% INCN [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                                 | 200.000*                     |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> : $140.000 \leq 50\%$ INCN | (50.000 + 90.000)<br>140.000 |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) del <u>mismo tipo</u> (Venta inmuebles) $> 100.000$ €                                                   | 140.000**                    |      | Sí    |
| “Y”    | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq 250.000$ €                                                                                  | 90.000                       | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ 50% INCN [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                                 | 200.000*                     |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> : $140.000 \leq 50\%$ INCN | (50.000 + 90.000)<br>140.000 |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) del <u>mismo tipo</u> (Venta inmuebles) $> 100.000$ €                                                   | 140.000**                    |      | Sí    |

|                                                                                       |         |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------|---------|-----|
| 1. M-232: Declarar la operación con X por la <u>venta de un inmueble</u> por 50.000 € | clave 1 | “I” |
| 2. M-232: Declarar la operación con Y por la <u>venta de un inmueble</u> por 90.000 € | clave 1 | “I” |

## **EJEMPLO-6 Documentación y Modelo 232.**

La entidad “ASA” cuyo INCN es 400.000 € realiza las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Venta de una marca a la Sociedad vinculada “X” por 50.000 €.
- b) Con la Sociedad vinculada “Y” venta de un inmueble por 90.000 €.

### **SOLUCIÓN:**

- ❖ Con la sociedades “X” e “Y”:  $\sum$  del conjunto de operaciones  $\leq 250.000$  €: No obligatorio documentación y Modelo 232 depende hay que mirar otras cosas.
- ❖ **Modelo 232 hay que mirar otras cosas:**
  1.  $\sum$  operaciones específicas (sumar el de todas las sociedades vinculadas) del mismo tipo  $> 100.000$  €
  2.  $\sum$  del conjunto de operaciones del mismo tipo y mismo método de valoración , de todas las sociedades  $\leq 50\%$  INCN.

| Vincda | Circunstancias                                                                                                                        | Importe € |        | Doc. | M-232 |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|--------|------|-------|
| “X”    | a) $\sum$ del conjunto de operaciones con “X” $\leq 250.000$ €                                                                        | 50.000    |        | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                | 200.000*  |        |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq 50\%$ INCN | 50.000    | 90.000 |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) son <u>distinto tipo</u> (marca e inmueble) $\leq 100.000$                                    | 50.000    | 90.000 |      | NO    |
| “Y”    | b) $\sum$ del conjunto de operaciones con “Y” $\leq 250.000$ €                                                                        | 90.000    |        | NO   | No? ↓ |
|        | ▪ <b>50% INCN</b> [INCN = 400.000; 50% INCN = 200.000]                                                                                | 200.000*  |        |      | ↓     |
|        | ▪ $\sum$ del conjunto de operaciones de “X” e “Y” <u>del mismo tipo y que utilicen el mismo método de valoración</u> $\leq 50\%$ INCN | 50.000    | 90.000 |      | No? ↓ |
|        | $\sum$ O. <u>específicas</u> ** (X + Y) son <u>distinto tipo</u> (marca e inmueble) $\leq 100.000$                                    | 50.000    | 90.000 |      | NO    |

# **II. IRPF**

**(Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

**José Antonio Fernández Pérez**

# **IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

## **Legislación Fiscal básica:**

- ❖ **Ley 35/2006**, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, **en adelante LIRPF**  
(BOE de 29-11-2006)
- ❖ **Real Decreto 439/2007**, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **en adelante RIRPF**  
(BOE de 31-3-2007)



**IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

# **Rendimientos Actividades Económicas**

**José Antonio Fernández Pérez**

# SISTEMAS DE ESTIMACIÓN DE RENTAS PARA ACTIVIDADES ECONÓMICAS

## SISTEMAS DE ESTIMACIÓN

arts. 30 y 31 L  
art. 25 R

### EST. DIRECTA

#### NORMAL

art. 30.1 L  
art. 29.3 R



#### SIMPLIFICADA

art. 30.1 L  
art. 28 R



### EST. OBJETIVA

art. 31.1 L  
arts. 32 - 34 R

#### ● Utilización obligatoria :

Acts. Empresariales o Profesionales cuya "Cifra de Negocios" en el año anterior supere los 600.000 €

↳ Para la aplicación obligatoria se tendrá en cuenta la C.d.N. de TODAS las actividades del contribuyente

#### ● Utilización optativa :

Acts. Empresariales o Profesionales que, no rebasando el límite anterior, renuncien a Estimación Directa Simplificada

#### ● Actividades Empresariales o Profesionales que :

1. No estén en E. Objetiva (no listado, exclusión ó renuncia)
2. Su "Cifra de Negocios" (sumadas todas las acts. del contribuyente) sea  $\leq$  600.000 € en el año anterior
3. No RENUNCIEN a esta Modalidad

1. Actividades que determine el Ministerio de Hacienda (art. 32.1 R)

2. No estén EXCLUIDAS de esta Modalidad ( por aplicación de ciertos límites )

3. No RENUNCIEN a esta Modalidad

CIFRA DE NEGOCIOS (C.d.N.)

Inst. de Contabilidad y Auditoría  
de Cuentas (I.C.A.C.)

Resolución ICAC de 16 / Mayo / 1991

Componentes Positivos :

Componentes Negativos :

Importe de la ventas de la "actividad ordinaria" (No se incluyen ingresos extraordinarios)

No se incluyen :  
Autoconsumo  
Subvenciones que no vayan en el precio  
Ingresos Financieros  
IVA e Impuestos Especiales

Devoluciones de ventas  
Rappels sobre ventas  
Descuentos Comerciales sobre Ventas

# ESTIMACION DIRECTA NORMAL : CÁLCULO DEL RENDIMIENTO NETO

- Remisión al I.S. :  
art. 28.1 L



- El Rendimiento Neto se determina según las normas del Impuesto sobre Sociedades
- Con las especificidades que añade la Ley del IRPF

**OBJETIVO :** Unificar el tratamiento a las actividades empresariales o profesionales  
con independencia de su personalidad jurídica = con independencia del Impuesto que las someta

- Especificidades en IRPF :

1. INGRESOS :  
(art. 28.4 L)
  - Autoconsumo
  - Entrega de bienes o prestación servicios gratuita (valoradas a precio de mercado)
  - Diferencia entre el precio de mercado y el precio pactado cuando ésta sea notoria
2. GASTOS DEDUCIBLES :  
(art. 30.2 L)
  - a) Mutualidades de Previsión Social del empresario o profesional
    - En general : no deducibles. Excepción : ciertas aportaciones de profesionales no integrados en el régimen especial de la SS de los trabajadores por cuenta propia o autónomos. Límite: 6.125,15 €.
  - b) Prestación de trabajo por cónyuge o hijos menores :
    - El salario pactado es gasto deducible bajo ciertas condiciones  
⇒ Será rendimiento del trabajo para el que lo percibe
  - c) Cesión de bienes o derechos por cónyuge o hijos menores :
    - Contraprestación pactada es gasto deducible bajo ciertas condiciones  
⇒ Será rendimiento del capital para el que la perciba
  - d) Seguro enfermedad del titular, cónyuge e hijos: deducible hasta 500€ (1.500 discapacidad) / persona
3. G.P.P. por Transmisión de ELEMENTOS AFECTOS :  
No se incluyen en el Rendimiento Neto → Pasan al ámbito de las G.P.Patrimoniales
4. REDUCCIÓN del 30% para Rendimientos Netos "Irregulares" (art. 32.1 L y 25 R).  
(con periodo generación > 2 años u obtenidos de forma notoriamente irregular)

## NOVEDAD EN IRPF DESDE 01/01/2018

### ☐ **Gastos deducibles para Autónomos**

#### ➤ **En Estimación Directa (Normal y Simplificada)**

- ❖ **Ley 6/2017**, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo. (art. 11 Ley 6/2017 modifica regla 5ª del art. 30.2 LIRPF)
  - (BOE 25/10/2017, con efectos para este caso desde el 1/1/2018)

- ❖ **Modifica la regla 5ª del art. 30.2 LIRPF [añade letras b) y c)]**
  - ✓ **Con efectos desde el 1/1/2018**

## Gastos Deducibles "Autónomos". E. Directa (EDN y EDS) Art. 30.2.5ª LIRPF

| Conceptos                                                                                                                                | Comentarios Desde 1/1/2018                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Gastos por determinados suministros cuando el empresario o profesional ejerza su actividad <u>en su propia Vivienda Habitual (VH)</u> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Cuando el contribuyente afecte <u>parcialmente</u> su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica, los gastos de <b><u>suministros</u></b> de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet,</li> <li>➤ en el porcentaje resultante de aplicar el <b>30%</b> a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, <u>salvo que se pruebe</u> un porcentaje superior o inferior.</li> <li>✓ Art. 30.2.5ª.b) LIRPF</li> </ul>                                        |
| 2. Gastos de <u>manutención</u> del titular de la actividad                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Los gastos de <b><u>manutención</u></b> del <u>propio contribuyente</u> incurridos en el desarrollo de la actividad económica, <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ siempre que se produzcan en establecimientos de <b>restauración y hostelería</b></li> <li>▪ y se abonen utilizando cualquier <u>medio electrónico de pago</u>,</li> <li>▪ con los <b><u>límites cuantitativos</u></b> establecidos en el <u>art. 9 RIRPF</u> para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores.</li> </ul> </li> <li>✓ Art. 30.2.5ª.c) LIRPF</li> </ul> |
| ❖ Coches afectos parcialmente                                                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Presunción de la afectación del 50%: <b><u>No</u></b> se reformó</li> <li>❖ Sólo existe en IVA.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

## Gastos Deducibles de Suministros en Vivienda Habitual. Art. 30.2.5ª.b) LIRPF

| Conceptos                                                                                                                         | Comentarios                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Desde 1/1/2018 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Actividad</b>                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Realiza <u>parcialmente</u> la actividad en su <u>propia</u> Vivienda Habitual</li> <li>✓ <b>En Estimación Directa: Normal y Simplificada</b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                |
| <input type="checkbox"/> <b>Antecedentes</b>                                                                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <b><u>Resolución del TEAC 10/9/2015</u></b>: admitió la deducibilidad parcial de los gastos de <u>titularidad</u>* y de <u>suministros</u>** de la VH afecta en parte                             <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Gastos derivados de la titularidad</u>* de la VH (IBI, amortizaciones, comunidad, etc.): deducibles en la <u>proporción</u> de la parte de la VH destinada a la actividad y a su porcentaje de titularidad.</li> <li>▪ <b><u>Suministros</u>**</b>: cuantificar los gastos deducibles; % de m<sup>2</sup>, habría que tener en cuenta los días laborables y las horas en que se ejercía la actividad económica en el inmueble. <u>Problema es cuantificar</u></li> </ul> </li> </ul> |                |
| ❖ <b>Suministros</b>                                                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b><u>suministros</u></b> de dicha vivienda,</li> <li>➤ tales como <i>agua, gas, electricidad, telefonía e Internet</i>.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                |
| ❖ <b>% Deducible</b>                                                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <b>30% s/ % de m<sup>2</sup> de la oficina en la VH</b></li> <li>➤ <u>salvo que</u> se pruebe un porcentaje superior o inferior.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                |
| ❖ <b><u>Ejemplo</u></b>                                                                                                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <b>20 m<sup>2</sup> de oficina en su piso de 100 m<sup>2</sup>, el cual es su VH (20%)</b></li> <li>✓ <b><u>% de gastos Deducibles</u>: 30% s/ 20% = 6%</b></li> <li>➤ <b>Gastos totales en la VH por Suministros anuales: 4.000 €</b></li> <li>✓ <b><u>Importe deducible</u>: 6% s/ 4.000 € = 240 €</b></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                |
| ❖ <b><u>En IVA</u>: <u>No</u> deducible nada, porque <u>no</u> existe afectación <u>exclusiva</u> a la actividad. art.95 LIVA</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                |

## Gastos Deducibles por Manutención propios Art. 30.2.5ª.c) LIRPF

| Conceptos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Comentarios Desde 1/1/2018                                                                                                                                                                                                                              |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b><u>Manutención</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Manutención (“comer”) del <u>propio</u> contribuyente</li> <li>✓ Incurridos en el <u>desarrollo</u> de la <u>actividad económica</u></li> <li>✓ <b>En Estimación Directa: Normal y Simplificada</b></li> </ul> |
| <input type="checkbox"/> <b>Establecimientos</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ De <b>restauración y hostelería. <u>Factura</u></b></li> </ul>                                                                                                                                                 |
| <input type="checkbox"/> <b>Pago</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Utilizando cualquier <u>medio electrónico de pago</u></li> <li>○ <b><u>No se puede pagar en efectivo</u></b></li> </ul>                                                                                        |
| <input type="checkbox"/> <b>Cuantías: <u>Límites</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ los <u>límites</u> cuantitativos establecidos en el <u>art. 9 RIRPF*</u> para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores. (<u>Ver página siguiente*</u>)</li> </ul>     |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Justificar el gasto</u>: mediante la correspondiente <u>factura (cumpla requisitos)</u>.</li> <li>✓ Deberá <b>probar</b>: su <u>vinculación con el desarrollo de la actividad</u> y su <u>correlación con los ingresos</u>. Aquí están los mayores conflictos con la AEAT, no se resuelve el problema.</li> <li>✓ <u>Ejemplo de prueba</u>: en lugares dónde se realizan trabajos y en días laborables.</li> </ul>                                         |                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b><u>En IVA: Sí</u></b> se admite la deducción de estas cuotas soportadas en hostelería y restauración <u>cuando los gastos sean deducibles en el IRPF o en el IS (art 96.Uno.6.º LIVA)</u></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Otra <b>cosa distinta</b> son las <b><u>atenciones a clientes o proveedores</u></b>:</li> <li>✓ <u>Puede</u> deducir los gastos de las comidas realizadas <u>con los clientes y proveedores</u>.</li> <li>✓ En este caso <u>se sujetarían a los límites, que establece el artículo 15 e) LIS (1 % s/ INCN)</u>.</li> <li>✓ <b><u>El IVA</u></b> de las “<u>atenciones a clientes o proveedores</u>”: <b>no</b> es deducible. (art. 96.Uno.5º LIVA)</li> </ul> |                                                                                                                                                                                                                                                         |

## Manutención\* autónomos: desde el 1/1/2018

❖ Se remite al art. 9 RIRPF, sólo a efectos de los límites\* de las cuantías\*

- Si el “autónomo” se desplaza por motivos laborales



Incurrir en gastos (manutención)

### Cuantías LÍMITES\* (art. 9 RIRPF\*)

#### ❑ GASTOS DE MANUTENCIÓN\* :

### No se exige para el caso de los autónomos:

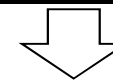
- realizar el trabajo en municipio ≠ lugar de trabajo habitual y ≠ del de residencia

← Deben ser por gastos en establecimientos de hostelería

← Deberá poder acreditarse día, lugar y razón del desplazamiento

- ✓ Justificar el gasto: mediante la correspondiente factura (cumpla requisitos).
- ✓ Deberá probar: su vinculación con el desarrollo de la actividad y su correlación con los ingresos.
- Aquí están los mayores conflictos con la AEAT, no se resuelve el problema.
- ✓ Ejemplo de prueba: en lugares donde se realizan trabajos y en días laborables.
- ✓ Manutención (“comer”) del propio contribuyente
- ✓ Incurridos en el desarrollo de la actividad económica
- ✓ En Estimación Directa: Normal y Simplificada
- ✓ Utilizando cualquier medio electrónico de pago
- No se puede pagar en efectivo

### Cuantías LÍMITES (art. 9 RIRPF\*)



- ← **Cuantías\* (límites\*):**
- B.1) Con pernocta en municipio ≠: Manutención: 53,34 (España) ó 91,35 (extranjero) € / día
  - B.2) Sin pernocta: manutención 26,67 (España) ó 48,08 (extranjero) € / día

R  
E  
Q  
U  
I  
S  
I  
T  
O  
S

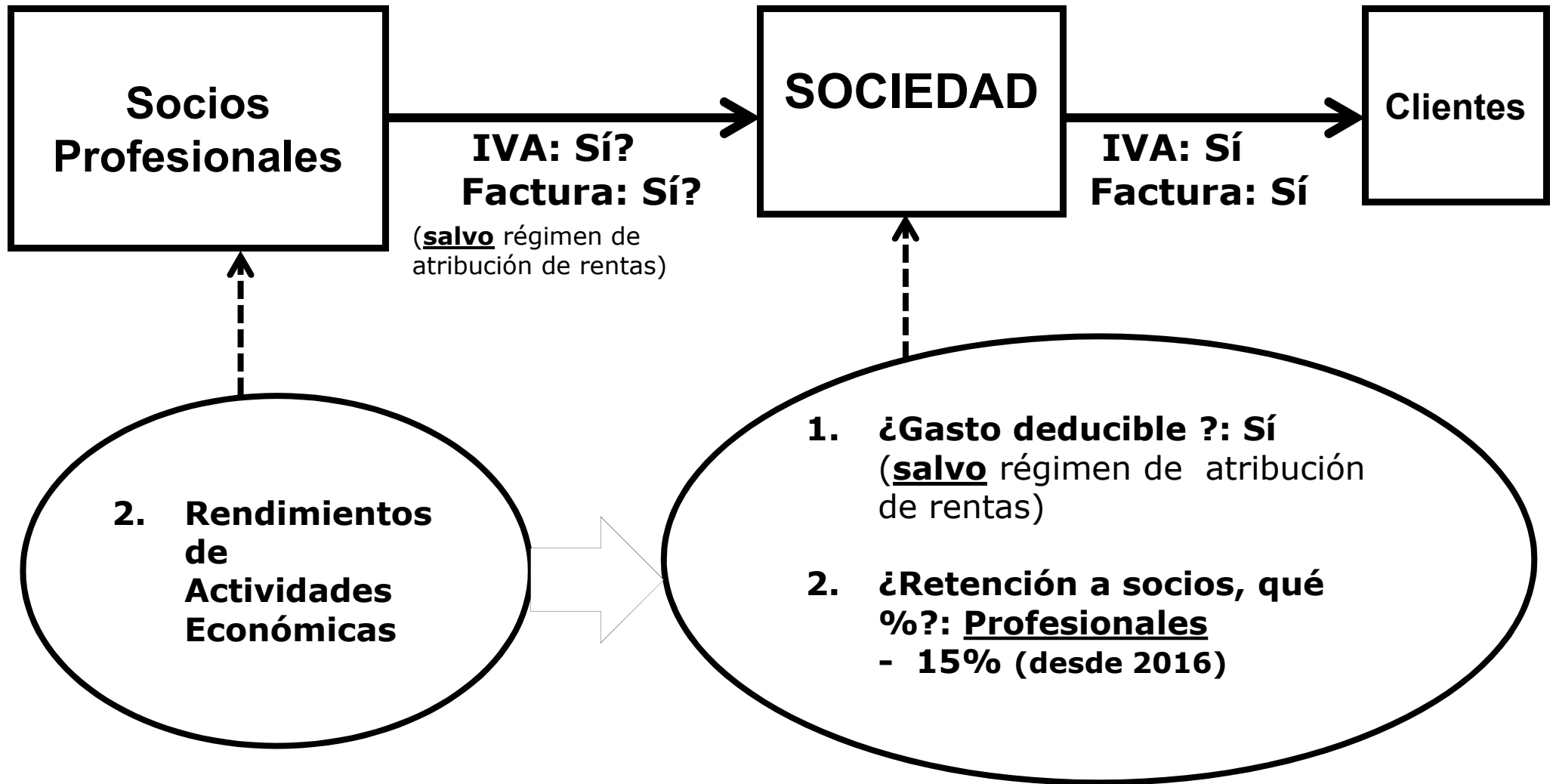


# **❑ Socios Profesionales de entidades mercantiles:**

- ❖ Rendimiento de Actividades Económicas para el socio**
- ❖ CV de tratamiento para el socio a efectos del IRPF**
- ❖ CV de tratamiento para el socio a efectos del IVA**
- ❖ CV de tratamiento para el socio a efectos del IAE**

# ESQUEMA- [SOCIOS/Profesionales-SOCIEDAD]

## [SOCIOS/Profesionales-SOCIEDAD]: RTOS. ACTV. ECONÓMICAS



# **IMPORTES SATISFECHOS POR LA SOCIEDAD A LOS ADMINISTRADORES y SOCIOS. DISTINTO TRATAMIENTO SEGÚN CUAL SEA EL CONCEPTO POR EL CUAL SE PAGA. RESUMEN**

| SITUACIONES POSIBLES                                            | SOCIEDAD- IS<br>¿GASTO DEDUCIBLE ?                                                       | TRABAJADOR- IRPF<br>RENDIMIENTO                         | RETENCIONES                                      |
|-----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|
| 1. TRABAJADORES POR CUENTA AJENA DE LA SOCIEDAD                 | ➤ SÍ                                                                                     | ➤ R. TRABAJO                                            | ➤ El % según RIRPF corresponda como trabajador   |
| 2. ADMINISTRADORES ACTUANDO COMO TALES                          | ➤ Sí, si se recoge en <u>estatutos</u> (*) y cumple requisitos Ley Sociedades de capital | ➤ R. TRABAJO                                            | ➤ 35%: desde 2016<br>▪ 19% INCN e.a. < 100.000 € |
| 3. Socio <u>Profesional</u> *: Rendimientos Actividad Económica | ➤ SÍ                                                                                     | ➤ R. Actividad Económica                                | ➤ 15%: desde 2016<br>▪ (7%, casos especiales)    |
| 4. ADMINISTRADOR- SOCIO: PERCEPCIONES EN CONCEPTO DE SOCIO      | ➤ No                                                                                     | ➤ R. CAPITAL MOBILIARIO<br>▪ es <u>renta del ahorro</u> | ➤ 19%: desde 2016                                |

## SERVICIOS PRESTADOS POR EL SOCIO A LA SOCIEDAD: ¿RENDIMIENTOS DEL TRABAJO Ó RENDIMIENTOS DE AAEE?

| RENDIMIENTOS                                                    | PRECISIONES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Calificación de tales servicios</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ No existen reglas especiales en la <u>normativa del IRPF</u>,</li> <li>❖ Debe acudirse al <u>concepto general</u> de dicha normativa sobre: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>rendimientos del trabajo</b></li> <li>2. <b>y rendimientos de actividades económicas.</b></li> </ol> </li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>1. Rendimientos del <u>Trabajo</u></b>                       | <p>➤ “se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria <b>y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas</b>”. (art. 17.1 LIRPF)</p> <p>❖ <u>salvo que deba calificarse como rendimiento de actividad económica.</u></p>                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>2. Rendimientos de <u>Actividades Económicas</u></b>         | <p>➤ “Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la <b><u>ordenación por cuenta propia de medios de producción</u></b> y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios...” (art. 27.1 LIRPF)</p> <p>❖ La calificación como rendimiento de actividad económica exige el cumplimiento de <u>dos requisitos esenciales</u>:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ordenación por cuenta propia.</li> <li>2. Existencia de medios de producción en sede del socio.</li> </ol> |

# Ley 26/2014 REFORMA Art. 27 LIRPF desde 2015

## Delimitación del Concepto de Rto. AAEE. PROFESIONALES

- ❑ **Un contribuyente cuyos rendimientos en el IRPF son calificados como RTOS. AAEE por la definición legal del artículo 27.1 LIRFP :**
  1. Conforme a dicho artículo los rendimientos procedentes de una entidad en cuyo capital participe el contribuyente (**socio de sociedad**)
  2. Rendimientos derivados de la realización de actividades incluidas en la **sección Segunda de las Tarifas del IAE (actividades profesionales)**,
  3. **se calificarán como rendimientos de Actividades Económicas cuando el contribuyente esté incluido:**
    - a) en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos (**RETA**),
    - b) o en una mutualidad de previsión social que actúe como **alternativa** al citado régimen especial.**
- ❑ **Otro tema es tratar de determinar si conlleva la consideración de empresario o profesional a efectos del IVA.**

## Régimen Especial de los Trabajadores Autónomos (RETA)

**Art. 305 RD L° 8/2015 TR Ley General Seguridad Social:**

**❑ Obligatoriamente incluidos en el RETA:**

- quienes ejerzan las funciones de **dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador**,
- o presten otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, siempre que posean el control efectivo, directo o indirecto, de aquélla.

|                 |                                                                                                                                                                                     |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ 50% CS</b> | ✓ <i>Se entenderá, en todo caso, que se produce tal circunstancia, cuando las acciones o participaciones del trabajador supongan, al menos, <b>la mitad del capital social</b>.</i> |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

**❖ Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el trabajador posee el control efectivo de la sociedad cuando concurren algunas de las siguientes circunstancias:**

|                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ 50% CS</b> | ✓ <i>Que, al menos, la mitad del capital de la sociedad para la que preste sus servicios esté distribuido entre socios, con los que conviva, y a quienes se encuentre unido por <b>vínculo conyugal o de parentesco por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el segundo grado</b>.</i> |
|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                 |                                                                                 |
|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ 1/3 CS</b> | ✓ <i>Que su participación en el capital social sea <math>\geq 1/3</math> CS</i> |
|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------|

|                 |                                                                                                                                                                                          |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ 25% CS</b> | ✓ <i>Que su participación en el capital social sea igual o superior a la cuarta parte del mismo, <u><b>si tiene atribuidas funciones de dirección y gerencia de la sociedad</b></u>.</i> |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

**❖** Cuando no concurren las circunstancias anteriores, **la Administración podrá demostrar**, por cualquier medio de prueba, que el trabajador dispone del control efectivo de la sociedad.

**❖ No** estarán comprendidos por la mera administración del patrimonio de los socios

## SERVICIOS PRESTADOS POR EL SOCIO A LA SOCIEDAD:

| TRATAMIENTO     | CONSULTAS VINCULANTES DGT                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. IRPF:</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Rendimientos de Actividades Económicas:</li> <li>✓ profesionales en el RETA</li> </ul>                                                                                                             |
|                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ V1148-15; V2456-15; V2484-15;</li> <li>❖ V2504-15; V3740-15; V3741-15;</li> <li>❖ V3890-15; V3894-15; V273-16;</li> <li>❖ V0482-16; V0611-16.</li> </ul>                                           |
| <b>2. IVA:</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ No sujeto a IVA:</li> <li>✓ si los medios de producción son de la sociedad y responde la sociedad frente a terceros.</li> </ul>                                                                    |
|                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ V1148-15; V2456-15; V2504-15;</li> <li>❖ V2968-15; V3415-15; V3417-15;</li> <li>❖ V3740-15; V3741-15; V3831-15;</li> <li>❖ V3890-15; V3894-15; V0433-16;</li> <li>❖ V0482-16; V0611-16.</li> </ul> |
| <b>3. IAE:</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ No sujeto a IAE:</li> <li>✓ <u>En línea con el IVA</u>, si los medios de producción son de la sociedad y responde la sociedad frente a terceros.</li> </ul>                                        |
|                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ V1148-15; V2484-15;</li> <li>❖ V3741-15; V0611-16.</li> </ul>                                                                                                                                      |

# OPERACIONES VINCULADAS

- **CASO ESPECIAL: Sociedades Profesionales**
- **“PUERTO SEGURO”**



## Art. 18 NUEVA LIS Desde 1/1/2015

### OPERACIONES VINCULADAS

| CONCEPTOS                                                | EN MATERIA DE OPERACIONES VINCULADAS                                                                                                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>Relación socio-sociedad</b>  | ❖ Se restringe el perímetro de la vinculación en el ámbito de la <u>relación socio-sociedad</u> , quedando fijado en el <b>25 %</b> de participación (anteriormente era el 5 %).                                                                                                 |
| <input type="checkbox"/> <b>Valoración</b>               | ❖ Hay que valorar a <b>Valor de Mercado</b>                                                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> <b>Caso Especial</b>            | ❖ <b>Socios profesionales: “Puerto Seguro”</b>                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Administradores</b>          | ❖ <u>La retribución</u> por sus funciones: <b>No</b> es operación vinculada                                                                                                                                                                                                      |
| <input type="checkbox"/> <b>Documentación</b>            | ❖ <u>La documentación <b>específica</b></u> que tienen que elaborar las entidades afectadas, se precisa que tendrán un contenido <b>simplificado</b> aquellas <b>entidades o grupos de entidades</b> cuyo <b>importe neto de la cifra de negocios (INCEN) &lt; 45.000.000 €.</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>Métodos en la valoración</b> | ❖ <u>Se elimina la jerarquía de los 5 métodos en la valoración</u> de operaciones vinculadas,<br>❖ y <u>se admiten</u> , adicionalmente, <b>con carácter subsidiario otros métodos</b> y técnicas de valoración, siempre que <u>respeten el principio de libre competencia</u> . |
| <input type="checkbox"/> <b>En LIS Ajuste Secundario</b> | ❖ <u>Regula relación socio-sociedad</u> (el % de socio y el resto).<br>❖ Para sufragar error RIS que declaró nulo la <b>STS de 27/5/14</b>                                                                                                                                       |

# **VALOR DE MERCADO. CASO ESPECIAL**

**SOCIEDADES PROFESIONALES. VALOR CONVENIDO = VM Art. 18.6 LIS**

**PRESTACIÓN DE SERVICIOS POR UN SOCIO PROFESIONAL, PERSONA FÍSICA, A UNA ENTIDAD VINCULADA. VALOR CONVENIDO = VM**

## **Quando se cumplan los siguientes requisitos:**

- a) **Que la entidad :**
  - ✓ **Que de sus ingresos del ejercicio más del 75% procedan del desarrollo de actividades profesionales,**
  - ✓ **Que cuente con los medios materiales y humanos adecuados**
  
- b) **Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad no sea inferior al 75 por ciento del resultado previo (resultado previo: el resultado antes de la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios).**
  
- c) **Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:**
  - 1. **Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.**
  - 2. **No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a 5 veces el IPREM (5 x 7.519,59 € = 37.597,95 €). El incumplimiento del requisito establecido en este número 2. en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.**

# VALOR DE MERCADO. CASO ESPECIAL

SOCIEDADES PROFESIONALES. VALOR CONVENIDO = VM Art. 18.6 LIS

**PRESTACIÓN DE SERVICIOS POR UN SOCIO PROFESIONAL, PERSONA FÍSICA, A UNA ENTIDAD VINCULADA. VALOR CONVENIDO = VM**

## Quando se cumplan los siguientes requisitos:

**“PUERTO SEGURO”**

- ☐ Entidad:
  - ❖ >75% de los ingresos provenga de actividades profesionales
  - ❖ Medios materiales y humanos adecuados
- ☐ Retribución de todos los socios por sus servicios profesionales  $\geq 75\%$  s/ el resultado previo.
- ☐ Retribución de cada socio:
  - ❖ En función de su contribución a la buena marcha de la sociedad (criterios por escrito, cuantitativos y cualitativos).
  - ❖  $\geq 1,5$  veces salario medio de asalariados con análogas funciones a las de los socios profesionales.
  - Si no existen profesionales asalariados: tomar como referencia 5 veces el IPREM (5 x 7.519,59 € = 37.597,95 € anuales, desde 2017).
  - Incumplimiento de un socio no inhabilita para el resto de socios.

## EJEMPLO: VALOR DE MERCADO. CASO ESPECIAL

SOCIEDADES PROFESIONALES. VALOR CONVENIDO = VM Art. 18.6 LIS

- ❖ Sociedad de arquitectos, trabajan 4: dos son socios y otros dos son empleados
- ❖ Sueldo de los arquitectos empleados: 30.000 € cada uno (total 60.000 €)
- ❖ Sueldo de los arquitectos socios: 45.000 € cada uno (total 90.000 €)
- ❖ Ingresos totales de la Sociedad: 210.000 € y además otros gastos de 30.000 €.

### SOLUCIÓN:

**“PUERTO SEGURO”**

|                                                         |                 |
|---------------------------------------------------------|-----------------|
| ■ Ingresos profesionales:                               | 210.000         |
| ■ Gastos <u>otro</u> personal profesional (2x 30.000*): | - 60.000        |
| ■ Otros gastos:                                         | <u>- 30.000</u> |
| ■ Resultado previo:                                     | 120.000         |
| ■ Retrib. <u>socios profesionales</u> (2x 45.000)**:    | <u>- 90.000</u> |
| ■ Resultado antes impuestos:                            | 30.000          |

### CUMPLE REQUISITOS:

1. Retribución de cada socio (45.000 €):
  - $\geq [1,5 \times \text{Gastos } \underline{\text{otro}} \text{ personal profesional}^*]: 45.000 \geq [30.000 \times 1,5 = 45.000]$
2. Retribución de todos los socios profesionales\*\* (90.000 €):
  - $\geq 75\% \text{ s/Resultado previo} = [(75\% \text{ s/}120.000) = 90.000]$

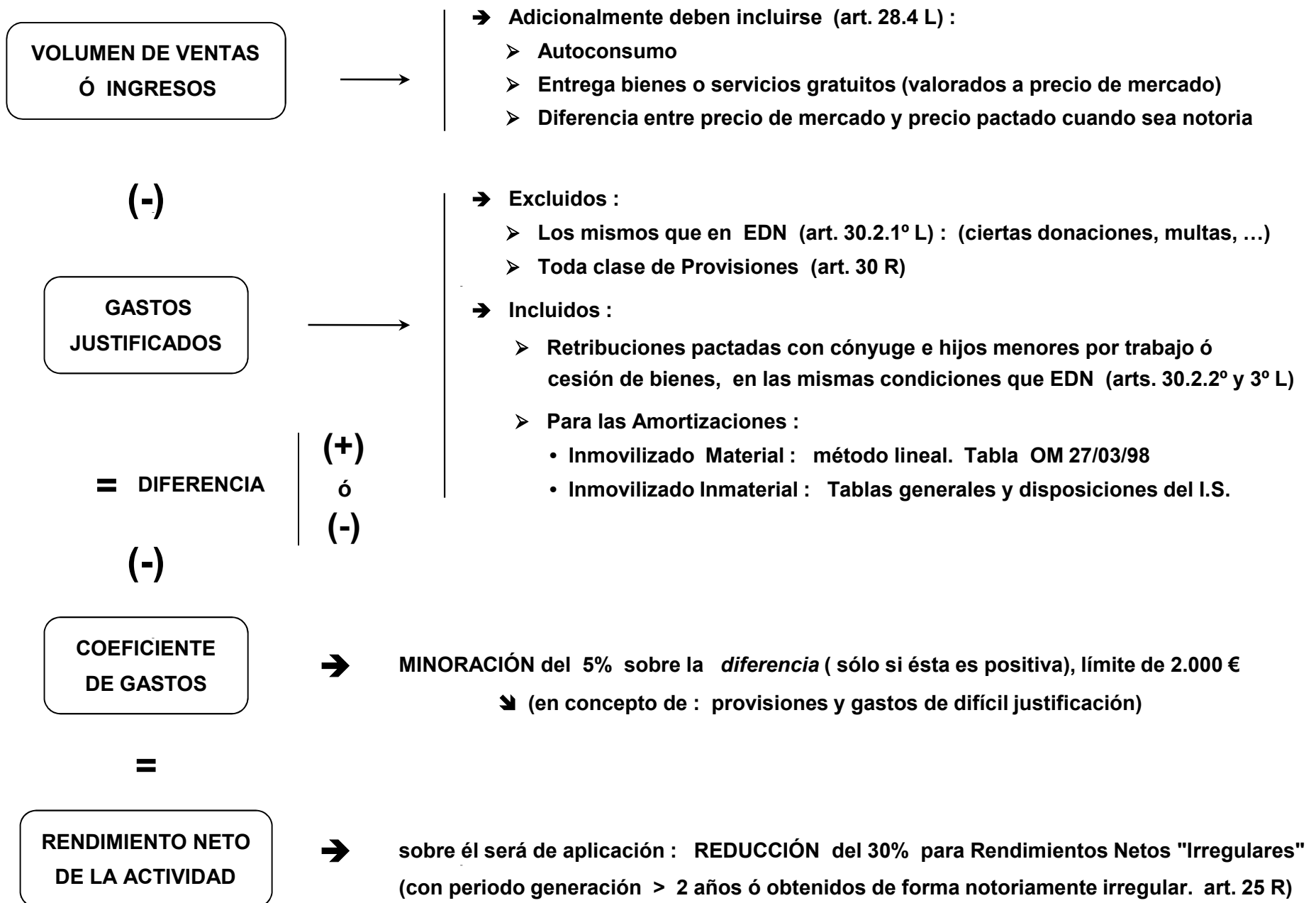
➤ **Específico para Estimación  
Directa Simplificada**

## ED Simplificada. Art. 30 LIRPF desde 2015

### GASTOS FISCALMENTE DEDUCIBLES. ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA

| <b>CONCEPTOS</b>                                                                                                                                                                                         | <b>MODIFICACIONES</b> Desde 1/1/2015 (aplicable desde 2013)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <div data-bbox="129 379 629 564"> <input type="checkbox"/> <b>Mutualidades alternativas a la SS. <u>LÍMITE</u></b> </div> <div data-bbox="129 635 672 687"> ➤ <b>Art. 30.2.1ª LIRPF</b> </div>           | <div data-bbox="719 379 2107 475"> <input type="checkbox"/> Recoger la previsión contenida en la DA 46ª de la Ley 27/2011, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de la SS         </div> <div data-bbox="719 499 2107 659"> ❖ “el límite máximo que se cifra en el 50 % de la cuota máxima por contingencias comunes establecida en cada ejercicio económico”* (aplicable a partir de 2013)         </div> <div data-bbox="719 667 1740 711"> ➤ Límite años <u>anteriores a 2013</u>: 4.500 € anuales.         </div> <div data-bbox="719 719 1957 764"> ➤ Límite desde 2013: 6.125,15 € anuales. (el límite se eleva)         </div> <div data-bbox="719 810 2058 863"> ➤ Se añade párrafo* (se dice en LIRPF, antes estaba DA 46ª L 27/11)         </div> |
| <div data-bbox="129 927 640 1187"> <input type="checkbox"/> <b>EDS:<br/>Gastos de difícil justificación. <u>LÍMITE</u></b> </div> <div data-bbox="129 1257 672 1310"> ➤ <b>Art. 30.2.4ª LIRPF</b> </div> | <div data-bbox="1256 927 1563 979" style="text-align: center;"><b>Desde 2015</b></div> <div data-bbox="719 1018 1711 1070"> ❖ 5% s/ RN previo con un <u>límite de 2.000 €</u> </div> <div data-bbox="719 1137 1977 1233"> ❖ Se establece <u>un límite</u>: 2.000 € (mismo importe que “otros gastos” en R. Trabajo)         </div>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

## ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA : CÁLCULO DEL RENDIMIENTO NETO



## **ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA : AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO MATERIAL**

**TABLA DE COEFICIENTES DE AMORTIZACIÓN  
PARA INMOVILIZADO MATERIAL EN EDS**

(art 28.1ª R y O.M. 27/03/98)

| <b>GRUPO</b> | <b>ELEMENTOS PATRIMONIALES</b>                                              | <b>Coeficiente Lineal<br/>Máximo<br/>(porcentaje)</b> | <b>Período<br/>Máximo<br/>(años)</b> |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| <b>1</b>     | <b>Edificios y otras construcciones</b>                                     | <b>3</b>                                              | <b>68</b>                            |
| <b>2</b>     | <b>Instalaciones, mobiliario, enseres y resto del inmovilizado material</b> | <b>10</b>                                             | <b>20</b>                            |
| <b>3</b>     | <b>Maquinaria</b>                                                           | <b>12</b>                                             | <b>18</b>                            |
| <b>4</b>     | <b>Elementos de transporte</b>                                              | <b>16</b>                                             | <b>14</b>                            |
| <b>5</b>     | <b>Equipos para tratamiento de información y programas informáticos</b>     | <b>26</b>                                             | <b>10</b>                            |
| <b>6</b>     | <b>Útiles y herramientas</b>                                                | <b>30</b>                                             | <b>8</b>                             |
| <b>7</b>     | <b>Ganado vacuno, porcino, ovino y caprino</b>                              | <b>16</b>                                             | <b>14</b>                            |
| <b>8</b>     | <b>Ganado equino y frutales no cítricos</b>                                 | <b>8</b>                                              | <b>25</b>                            |
| <b>9</b>     | <b>Frutales cítricos y viñedos</b>                                          | <b>4</b>                                              | <b>50</b>                            |
| <b>10</b>    | <b>Olivar</b>                                                               | <b>2</b>                                              | <b>100</b>                           |



## **REQUISITOS. “Autónomo dependiente” Art. 32.2.2º LIRPF**

### **REQUISITOS PARA PODER APLICAR LAS REDUCCIONES:**

**1. En Estimación Directa.**

- ❖ (Si está en E.D. **Simplificada**: incompatible con la reducción del 5% por gastos de difícil justificación.)

**2. Un sólo cliente** y no esté vinculado ó sea un **autónomo económicamente dependiente<sup>1</sup>** y el cliente del que dependa económicamente no sea una entidad vinculada con él (no vinculado según el art.18 LIS.)

- ❖ **Autónomo económicamente dependiente<sup>1</sup>**: según arts. 11 y ss Ley 20/2007 del Estatuto del trabajo Autónomo (ingresos de ese cliente  $\geq$  75% de sus ingresos totales, no tener empleados y no subcontratar, ...)

**3.  $\Sigma$  gastos deducibles (sumadas todas las actividades)  $\leq$  30% s/ ingresos íntegros declarados**

**4. Ingresos sujetos a retención ó ingreso a cuenta  $\geq$  70% del total de ingresos del período**

**5. No perciba Rendimientos del Trabajo (Se admite prestaciones por desempleo  $\leq$  4.000 € anuales)**

**6. Cumplir todas las obligaciones formales del RIRPF (contables y registrales**

**7. No realice actividad económica alguna a través de entidades en atribución de rentas**

## Art. 32.2 LIRPF

### REDUCCIONES R.A.E. “Autónomo dependiente” desde 2015

| CUMPLAN <u>REQUISITOS</u> de “Autónomos dependientes”                                        |                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| RNAE                                                                                         | Reducciones                                                                     |
| ▪ <b>General</b> para Autónomos Dependientes                                                 | ✓ <b>2.000 € (Nueva)</b>                                                        |
| ✓ Si Otras Rentas distintas a AE $\leq 6.500$<br>✓ y RNAE pequeñas:                          | ▪ <u>Adicionales (+)</u> :                                                      |
| ▪ RNAE $\leq 11.250$ €                                                                       | ✓ <b>3.700 €</b>                                                                |
| ▪ RNAE $> 11.250$ €<br>▪ RNAE $< 14.450$ €                                                   | ✓ <b>3.700 - 1,15625(RNA -11.250)</b>                                           |
| ▪ RNAE $\geq 14.450$ €                                                                       | ✓ <b>0 €</b>                                                                    |
| ✓ Otras Rentas $> 6.500$<br>✓ Excluidas exentas                                              | ✓ <b>0 €</b>                                                                    |
| ▪ <u>Activo con discapacidad</u><br>▪ $\geq 33\%$                                            | ✓ <b>+3.500 € (&lt; 65%)</b><br>ó<br>✓ <b>+7.750 € (<math>\geq 65\%</math>)</b> |
| ❖ <u>LÍMITE</u> : Como consecuencia de las reducciones <u>no</u> puede dar <u>negativo</u> . |                                                                                 |

- la reducción del **5%** por gastos de difícil justificación (Art. 30.2ª R),
  - incompatible con la reducción del art. 32.2 L (2.000 € + adicionales).

## Art. 32.2.3º LIRPF desde 2015

### REDUCCIONES R.A.E. No sea “autónomo dependiente” desde 2015

#### NO CUMPLAN REQUISITOS de “Autónomos dependientes”

#### NUEVAS reducciones desde 2015

- $\Sigma$  Todas las Rentas (incluidas las de la Actividad ) < 12.000 €
- Excluidas las exentas

☐ Rentas

☐ Reducciones:

▪ Rentas  $\leq$  8.000 €

✓ 1.620 €

▪ Rentas > 8.000 €  
▪ Rentas < 12.000 €

✓ 1.620 - 0,405 (Rentas - 8.000)

▪ Rentas  $\geq$  12.000 €

✓ 0 €\*

▪ LÍMITE: [Esta reducción + reducción RT de art. 20]  $\leq$  3.700 €

▪ LÍMITE: Como consecuencia de las reducciones no puede dar negativo.

## Art. 32.1.2.3 y DA 27ª LIRPF

### REDUCCIONES AAEE. ORDEN A SEGUIR: desde 2015

| CONCEPTOS                   | LIRPF  | REDUCCIÓN desde 2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|-----------------------------|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Rendimientos irregulares | 32.1   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 30% s/ BR [BR = RN <u>previo</u> a las otras reducciones]</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| 2. “autónomos dependientes” | 32.2   | <div style="display: flex; flex-direction: column;"> <div style="margin-bottom: 10px;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 2.000 €* (Nueva)</li> <li>▪ <u>Adicionales</u> (+):</li> <li>✓ 0€</li> <li>✓ 3.700 - 1,15625(RNT -11.250)</li> <li>✓ 3.700 €</li> </ul> </div> <div> <ul style="list-style-type: none"> <li>❑ <u>Activo con discapacidad:</u></li> <li>✓ +3.500 € (&lt; 65%)</li> <li>ó</li> <li>✓ +7.750 € (≥ 65%)</li> </ul> </div> </div> |
| 3. Nuevas actividades       | 32.3   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 20% s/ BR [BR = RN <u>después</u> de aplicar las reducciones anteriores]</li> <li>▪ <u>Límite BR</u>: 100.000 €</li> <li>✓ Primer ejercicio con Resultados positivos y el siguiente</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                       |
| 4. Mantenimiento de empleo  | DA 27ª | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Desaparece</li> <li>▪ Su aplicación temporal estaba previsto de 2009 a 2014 (<u>no</u> se amplía a 2015)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

# ❑ Límites para la aplicación de La Estimación Objetiva (“módulos”)

- ✓ **2016 y 2017**: El art. 61 **Ley 48/2015 (PGE-2016)**: añade la **DT 32ª** LIRPF, mediante la cual se establecen límites más amplios para los años 2016 y 2017.
- ✓ **2018**: Art. 2 **Real Decreto-Ley 20/2017** (“diversas medidas tributarias”): modifica **DT 32ª** LIRPF, para incluir a 2018 y extender los límites de 2016 a 2018.
- ✓ **2019**: Art. 1.Segundo **Real Decreto-Ley 27/2018** (“determinadas medidas tributarias”): modifica **DT 32ª** LIRPF, para incluir a 2019 y extender los límites de 2016 a 2019.
- ✓ **2020**: Art. 2 **Real Decreto-Ley 18/2019** (“determinadas medidas tributarias”): modifica **DT 32ª** LIRPF, para incluir a 2020 y extender los límites de 2016 a 2020.

- **2016 a 2020**: mismos límites excluyentes de módulos, se ha ido retrasando la bajada.
- **2021**: Hay que estar pendientes, para ver si se prorrogan los mismos límites, y se retrasa la bajada.

## ☐ **Módulos 2020: prórroga de los límites excluyente por el RD Ley 18/2019**

### **Se prorrogan los límites para 2020 y nuevos plazos de renuncia y revocación:**

- ☐ **Límites para la aplicación del método de estimación objetiva del IRPF en el ejercicio 2020**
  - **Se prorrogan para 2020** los límites establecidos por la Ley 48/2015, para los ejercicios 2016 y 2017 y prorrogados para el ejercicio 2018 por el R D-ley 20/2017 y para 2019 R D-ley 27/2018.
  - Para llevar a cabo esta medida se ha dado nueva redacción, con efectos desde 1/1/2020, a la DT 32ª LIRPF, para continuar manteniendo este régimen transitorio en 2020.
- ☐ **Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA en el ejercicio 2020**
  - En consonancia con el régimen transitorio referente a los límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el IRPF en los ejercicios 2016 a 2019 se dispone, igualmente, una prórroga para 2019 del régimen transitorio establecido para los ejercicios 2016 a 2018 relativo a los límites que determinan la exclusión del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, donde se elevó la magnitud de 150.000 euros a 250.0000 euros.
  - Para llevar a cabo esta medida se ha dado nueva redacción a la DT 13ª LIVA.
- ☐ **Plazos de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva del IRPF y a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA **para el año 2020****
  - En la DT 1ª del RD-ley 18/2019 se regula el **plazo de renunciaciones y revocaciones** que deben surtir efectos para el año 2020, y se establece que será **hasta el 29 de enero de 2020** (un mes a partir del día siguiente a la fecha de publicación en el BOE del real decreto-ley).

### **2020:**

- **Se prorrogan los límites.**
- **Plazos de renunciaciones y revocaciones:** desde el 29/12/2019 hasta 29/01/2020 (RD-Ley 18/19)

**Art 31.1, DA 36ª y DT 32ª LIRPF**

**EXCLUSIÓN del Método de E. Objetiva ("MÓDULOS"). RESUMEN**

| IMPORTES<br>del año<br>anterior                         | Hasta<br>31/12/2012                                                                                                                                                                                                                                             |          | 2013 a 2015                                               |          | 2016 a 2020*                                                                            |                      | 2021?                |                      |
|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| <input type="checkbox"/> Tipo<br>Actividad              | EMP.                                                                                                                                                                                                                                                            | AG.      | EMP.                                                      | AG.      | EMP.                                                                                    | AG.                  | EMP.                 | AG.                  |
| <input type="checkbox"/> INGRESOS<br>➤ Sin factura      | ❖ No afecta                                                                                                                                                                                                                                                     |          | ❖ No afecta                                               |          | >250.000<br>(Σ todo)                                                                    | >250.000<br>(Σ todo) | >150.000<br>(Σ todo) | >250.000<br>(Σ todo) |
| <input type="checkbox"/> INGRESOS<br>➤ Con factura      | >450.000                                                                                                                                                                                                                                                        | >300.000 | >450.000                                                  | >300.000 | >125.000                                                                                | >250.000             | >75.000              | >250.000             |
| <input type="checkbox"/> retención 1%<br>➤ 3, 4 y 5 IAE | >450.000 (Con factura)                                                                                                                                                                                                                                          |          | >225.000 (≤ 50% c/ factura)<br>>50.000 (> 50% c/ factura) |          | Excluidas de módulos. DA 36ª LIRPF                                                      |                      |                      |                      |
| <input type="checkbox"/> 1% , 7 IAE<br>➤ Transporte     | >450.000 (Con factura)                                                                                                                                                                                                                                          |          | >300.000 (Con facturas)                                   |          | Reduce cuantía magnitudes. DA 36ª remite a O. de Módulos (límite: 4 vehículos, antes 5) |                      |                      |                      |
| <input type="checkbox"/> COMPRAS                        | >300.000                                                                                                                                                                                                                                                        |          | >300.000                                                  |          | >250.000                                                                                |                      | >150.000             |                      |
| <input type="checkbox"/> Actividades<br>Fuera TAI       | ❖ No puede                                                                                                                                                                                                                                                      |          | ❖ No puede                                                |          | ❖ No puede                                                                              |                      | ❖ No puede           |                      |
| <input type="checkbox"/> Σ Actividades                  | [Contribuyente + Cónyuge + Ascendientes + Descendientes + CB de los anteriores]<br>De Actividades <b>idénticas o similares</b> (mismo grupo, 3 dígitos)+ <b>con una dirección común</b> de tales actividades<br>(compartiéndose medios personales o materiales) |          |                                                           |          |                                                                                         |                      |                      |                      |
| <input type="checkbox"/> NOTAS                          | “Con factura” = destinatario Empresario. “Sin factura” = destinatario particular                                                                                                                                                                                |          |                                                           |          |                                                                                         |                      |                      |                      |

**R.D-ley 18/2019: Se prorrogan los límites al 2020\***

**DT 32ª [Art 31.1 y DA 36ª] LIRPF**

**EXCLUSIÓN del “RÉGIMEN DE MÓDULOS”. Desde 1/1/2016**

| <b>ACTIVIDADES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | <b>¿Excluidas de Módulos?:</b> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| <p><b>Actividades afectadas antes del 2016 por la retención del 1% <u>división 3, 4 y 5 IAE</u>:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Carpintería, fabricación de artículos de ferretería o de carpintería,</li><li>✓ confección,</li><li>✓ industria del mueble de madera,</li><li>✓ impresión de textos o imágenes,</li><li>✓ albañilería,</li><li>✓ instalaciones y montajes, revestimientos, cerrajería, fontanería, pintura, trabajos en yeso y escayola.</li></ul> <p>○ <u>excepto las actividades de la división 7 del IAE*</u></p> | <p><b>Sí excluidas</b></p>     |
| <p><b>Se mantiene la retención del 1% Actividades de la <u>división 7 del IAE*</u>:</b></p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. los servicios de transporte de mercancías por carretera (722 IAE) y</li><li>2. servicios de mudanzas (757 IAE)</li></ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <p><b>NO excluidas</b></p>     |



# DT 32ª [Art 31.1 y DA 36ª] LIRPF 2016 a 2020

## EXCLUSIÓN del “RÉGIMEN DE MÓDULOS”. 2016 a 2020\*

| ACTIVIDADES                                                                                                                                                                                                                      | TOTAL de Rendimientos íntegros <u>del año anterior</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | FACTURACIÓN a Empresarios ó Pro. (no particulares) <u>del año anterior</u> | Volumen de compras    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> Actividades Empresariales                                                                                                                                                                               | ❖ >250.000* € anuales                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | ❖ >125.000* € anuales                                                      | ❖ >250.000* € anuales |
| <input type="checkbox"/> Actividades Agrícolas                                                                                                                                                                                   | ❖ >250.000 € anuales                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | ❖ No dice nada                                                             | ❖ >250.000* € anuales |
| <p>Actividades afectadas por la <u>retención del 1%</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ actividades de la división 3, 4 y 5 del IAE</li> <li>○ <u>excepto</u> las actividades de la división 7 del IAE*</li> </ul> | <p>➤ <u>No</u> pueden acogerse a “módulos” (<u>salvo</u> división 7).</p> <p>➤ Procede E. Directa</p> <p>❖ Las <u>Actividades de la división 7 del IAE*</u> se le aplica los límites de empresariales y pueden estar en “módulos”:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. los servicios de transporte de mercancías por carretera (722 IAE) y</li> <li>2. servicios de mudanzas (757 IAE)</li> </ol> <p>▪ A estas actividades: <u>Se les Reducirá la cuantía de sus magnitudes</u>. La DA 36ª remite a la Orden de Módulos</p> |                                                                            |                       |

**R.D-ley 18/2019:** Se prorrogan los límites al **2020\***

## ESTIMACIÓN OBJETIVA-LÍMITES PARA NO EXCLUSIÓN. 2016 a 2020:

PARA PODER APLICARSE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA TIENEN QUE CUMPLIRSE TODOS LOS REQUISITOS SIGUIENTES:  
(art. 31.1.3ª L) (art. 32 R)

1. El contribuyente no tenga ninguna actividad en estimación directa
2. Su volumen de ingresos íntegros (*sumadas todas las actividades*)  $\leq 250.000^* \text{ €}$  en el año anterior [y a empresarios  $\leq 125.000^* \text{ €}$ ]  
 $\leq 250.000 \text{ €}$  (en el caso de actividades agrícolas o ganaderas)  
\* se computarán TODAS las operaciones de ventas o ingresos (Sea o no obligatorio emitir factura)
3. Su volumen de compras (*sumadas todas las actividades*)  $\leq 250.000 \text{ €}$  en el año anterior  
(No se computarán las adquisiciones de inmovilizado. Sí se computarán las obras o servicios subcontratados)
4. El contribuyente no desarrolle ninguna actividad fuera del territorio español.

### PLURALIDAD DE ACTIVIDADES :

➤ Para el cómputo de los límites anteriores de ingresos y de compras sumadas todas las actividades siguientes (art. 31.1.3ª. b) y c) L):

- |                                       |                                                                                                                                                                                       |
|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ➤ Las actividades desarrolladas por   | <ul style="list-style-type: none"><li>- El Contribuyente</li><li>- Su cónyuge</li><li>- Sus Ascendientes</li><li>- Sus Descendientes</li></ul>                                        |
| ➤ Y las actividades desarrolladas por | <p>Las Entidades en régimen de atribución de rentas (Comunidades de Bienes, H.Y., ...)<br/>en las que <u>participen cualquiera de los anteriores</u> (contribuyente, cónyuge,...)</p> |

En las que concurran las siguientes circunstancias:

- Actividades idénticas o similares .  
Se consideran así las del mismo grupo del IAE (si coinciden los 3 primeros dígitos del epígrafe)
- Exista una dirección común de tales actividades  
Compartiéndose medios personales o materiales.

## Art 31.1 y DA 36ª LIRPF Desde 1/1/2021?

### EXCLUSIÓN del “RÉGIMEN DE MÓDULOS”. Desde 1/1/2021?

| ACTIVIDADES                                                                                                                                                                                                                      | TOTAL de Rendimientos íntegros <u>del año anterior</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | FACTURACIÓN a Empresarios ó Pro. (no particulares) <u>del año anterior</u> | Volumen de compras   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| <input type="checkbox"/> Actividades Empresariales                                                                                                                                                                               | ❖ >150.000 € anuales                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | ❖ >75.000 € anuales                                                        | ❖ >150.000 € anuales |
| <input type="checkbox"/> Actividades Agrícolas                                                                                                                                                                                   | ❖ >250.000 € anuales                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | ❖ No dice nada                                                             | ❖ >150.000 € anuales |
| <p>Actividades afectadas por la <u>retención del 1%</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ actividades de la división 3, 4 y 5 del IAE</li> <li>○ <u>excepto</u> las actividades de la división 7 del IAE*</li> </ul> | <p>➤ <u>No</u> pueden acogerse a “módulos” (<u>salvo</u> división 7).</p> <p>➤ Procede E. Directa</p> <p>❖ Las <u>Actividades de la división 7 del IAE*</u> se le aplica los límites de empresariales y pueden estar en “módulos”:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. los servicios de transporte de mercancías por carretera (722 IAE) y</li> <li>2. servicios de mudanzas (757 IAE)</li> </ol> <p>▪ A estas actividades: <u>Se les Reducirá la cuantía de sus magnitudes.</u> La DA 36ª remite a la Orden de Módulos</p> |                                                                            |                      |

## ESTIMACIÓN OBJETIVA-LÍMITES PARA NO EXCLUSIÓN. Desde 1/1/2021?:

PARA PODER APLICARSE LA ESTIMACIÓN OBJETIVA TIENEN QUE CUMPLIRSE TODOS LOS REQUISITOS SIGUIENTES:  
(art. 31.1.3ª L) (art. 32 R)

1. El contribuyente no tenga ninguna actividad en estimación directa
2. Su volumen de ingresos íntegros (*sumadas todas las actividades*)  $\leq 150.000 * \text{€}$  en el año anterior [y a empresarios  $\leq 75.000 * \text{€}$ ]  
 $\leq 250.000 \text{ €}$  (en el caso de actividades agrícolas o ganaderas)  
\* se computarán TODAS las operaciones de ventas o ingresos (Sea o no obligatorio emitir factura)
3. Su volumen de compras (*sumadas todas las actividades*)  $\leq 1500.000 * \text{€}$  en el año anterior  
(No se computarán las adquisiciones de inmovilizado. Sí se computarán las obras o servicios subcontratados)
4. El contribuyente no desarrolle ninguna actividad fuera del territorio español.

### PLURALIDAD DE ACTIVIDADES :

➤ Para el cómputo de los límites anteriores de ingresos y de compras sumadas todas las actividades siguientes (art. 31.1.3ª. b) y c) L):

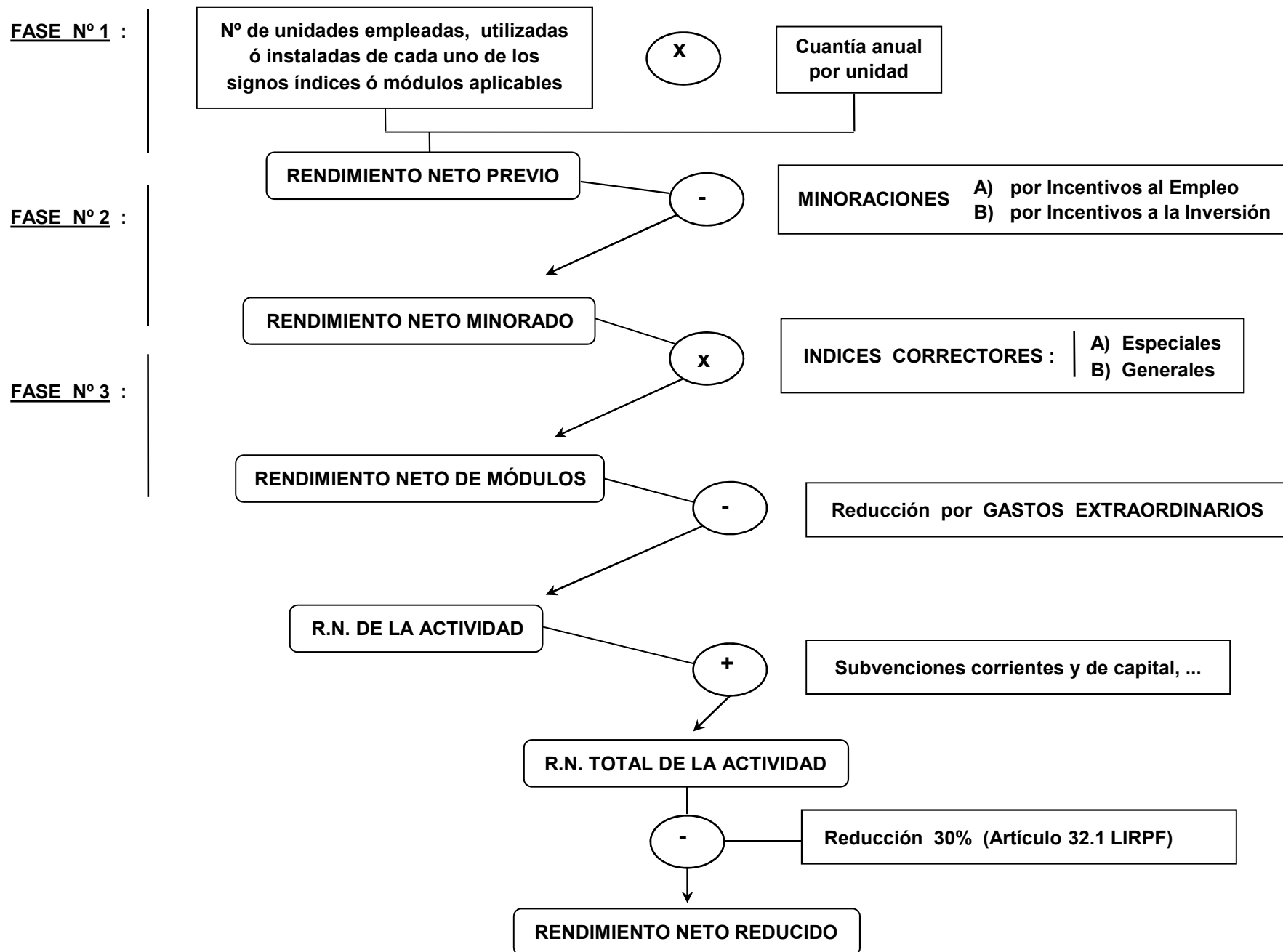
- |                                       |                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ➤ Las actividades desarrolladas por   | <ul style="list-style-type: none"><li>- El Contribuyente</li><li>- Su cónyuge</li><li>- Sus Ascendientes</li><li>- Sus Descendientes</li></ul>                             |
| ➤ Y las actividades desarrolladas por | Las Entidades en régimen de atribución de rentas (Comunidades de Bienes, H.Y., ...) en las que <u>participen cualquiera de los anteriores</u> (contribuyente, cónyuge,...) |

En las que concurran las siguientes circunstancias:

- Actividades idénticas o similares .  
Se consideran así las del mismo grupo del IAE (si coinciden los 3 primeros dígitos del epígrafe)
- Exista una dirección común de tales actividades  
Compartiéndose medios personales o materiales.

➤ **Específico para Estimación  
Objetiva (“Módulos”)**

**ESTIMACION OBJETIVA : ESQUEMA DE CÁLCULO DEL R.N.** (Excluidas act. agrícolas y ganaderas)



**ESTIMACION OBJETIVA :****a) Minoraciones por Incentivos al Empleo:**

- 1) Si en el año que se liquida hubiese tenido lugar **un incremento del número de personas asalariadas**, por comparación al año inmediato anterior, se calculará, en primer lugar, la diferencia entre el número de unidades del módulo «personal asalariado» correspondientes al año y el número de unidades de ese mismo módulo correspondientes al año inmediato anterior. A estos efectos, se tendrán en cuenta exclusivamente las personas asalariadas que se hayan computado en la Fase 1ª, de acuerdo con lo establecido en la Regla 2ª. Si en el año anterior no se hubiese estado acogido al régimen de estimación objetiva, se tomará como número de unidades correspondientes a dicho año el que hubiese debido tomarse, de acuerdo a las normas contenidas en la Regla 2ª de la Fase anterior.
- **Si la diferencia resultase positiva**, a ésta se aplicará el coeficiente **0,40**. El resultado es el coeficiente por incremento del número de personas asalariadas. Si la diferencia hubiese resultado positiva y, por tanto, hubiese procedido la aplicación del coeficiente 0,40, a dicha diferencia no se le aplicará la tabla de coeficientes por tramos que se señala a continuación.
- 2) **Además**, a cada uno de los tramos del número de unidades del módulo que a continuación se indica se le aplicarán los coeficientes que se expresan en la siguiente tabla:

| Tramo             | Coeficiente |
|-------------------|-------------|
| Hasta 1,00        | 0,10        |
| Entre 1,01 y 3,00 | 0,15        |
| Entre 3,01 y 5,00 | 0,20        |
| Entre 5,01 y 8,00 | 0,25        |
| Más de 8,00       | 0,30        |

- ☐ Para **cuantificar la minoración por incentivos al empleo**, se procede de la siguiente forma:
- a) **Se suma el coeficiente por incremento del número de personas asalariadas, si procede, y el de la tabla anterior, obteniéndose el coeficiente de minoración.**
- b) **Este coeficiente de minoración se multiplica por el «Rendimiento anual por unidad antes de amortización» correspondiente al módulo «personal asalariado».** La cantidad anterior se minora del rendimiento neto previo.

**ESTIMACION OBJETIVA :****b) Minoraciones por Incentivos a la Inversión:**

- ☐ Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado, material o intangible, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.
- ☐ Se considerará que la depreciación es efectiva cuando sea el resultado de aplicar al precio de adquisición o coste de producción del elemento patrimonial del inmovilizado alguno de **los siguientes coeficientes:**
  - 1) El coeficiente de amortización **lineal máximo**.
  - 2) El coeficiente de amortización **lineal mínimo** que se deriva del período máximo de amortización.
  - 3) Cualquier **otro** coeficiente de amortización lineal comprendido entre los dos anteriormente mencionados.
- ☐ **La Tabla de Amortización es la siguiente:**

| Grupo | Descripción                                                                                       | Coeficiente Lineal<br>Máximo<br>(porcentaje) | Período<br>Máximo<br>(años) |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|-----------------------------|
| 1     | Edificios y otras construcciones                                                                  | 5%                                           | 40 años                     |
| 2     | Útiles, herramientas, equipos para tratamiento de información y sistemas y programas informáticos | 40%                                          | 5 años                      |
| 3     | Batea                                                                                             | 10%                                          | 12 años                     |
| 4     | Barco                                                                                             | 10%                                          | 25 años                     |
| 5     | Elementos de transporte y resto de inmovilizado material                                          | 25%                                          | 8 años                      |
| 6     | Inmovilizado intangible                                                                           | 15%                                          | 10 años                     |



## **ESTIMACION OBJETIVA :**

### **b) Minoraciones por Incentivos a la Inversión: Notas:**

- ❖ Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción excluido, en su caso el valor residual.
- ❖ En las edificaciones, no será amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo el cual, cuando no se conozca, se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición.
- ❖ La amortización se practicará elemento por elemento, si bien cuando se trate de elementos patrimoniales integrados en el mismo Grupo de la Tabla de Amortización, la amortización podrá practicarse sobre el conjunto de ellos, siempre que en todo momento pueda conocerse la parte de la amortización correspondiente a cada elemento patrimonial.
- ❖ Los elementos patrimoniales de inmovilizado material empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento y los de inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos.
- ❖ La vida útil no podrá exceder del período máximo de amortización establecido en la Tabla de Amortización.
- ❖ En el supuesto de elementos patrimoniales del inmovilizado material que se adquieran usados, el cálculo de la amortización se efectuará sobre el precio de adquisición, hasta el límite resultante de multiplicar por dos la cantidad derivada de aplicar el coeficiente de amortización lineal máximo.
- ❖ En el supuesto de cesión de uso de bienes con opción de compra o renovación, cuando por las condiciones económicas de la operación no existan dudas razonables de que se ejercitará una u otra opción, será deducible para el cesionario, en concepto de amortización, un importe equivalente a las cuotas de amortización que corresponderían a los citados bienes, aplicando los coeficientes previstos en la Tabla de Amortización, sobre el precio de adquisición o coste de producción del bien.
- ❖ Los elementos de inmovilizado material nuevos, puestos a disposición del contribuyente en el ejercicio, cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros, podrán **amortizarse libremente**, hasta el límite de 3.005,06 euros anuales.

# MÓDULOS IRPF-2019

## Orden de “Módulos” 2019

***Orden HAC/1264/2018, de 27 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA. (BOE 30/11/2018)***

**Entra en vigor el 01/12/2018, con efectos para 2019.**

## **“MÓDULOS-2019” (1)      Orden HAC 1264/2018**

### **❑ Mantiene la estructura del año anterior :**

#### **▪ Los límites de la reforma fiscal: se remite a la LIRPF**

- **Desde 2016:** Desaparecen actividades de módulos, los epígrafes 3, 4 y 5 IAE (que sufrían la retención del 1% en 2015)

### **❑ Plazos de renunciaciones o revocaciones:**

- Los que deseen renunciar o revocar su renuncia para el año 2019, dispondrán para ejercitar dicha opción desde el 01/12/2018 hasta el 31/12/2018.
- No obstante lo anterior, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.

### **❑ En relación con el IRPF:**

#### **❖ Se mantienen para el ejercicio 2019:**

- ✓ **la cuantía de los módulos**, los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas.
- ✓ **y la reducción del 5%** sobre el rendimiento neto de módulos (esta reducción se tendrá en cuenta a efectos de los pagos fraccionados) (DA 1ª Orden HAC 1264/2018)

❑ **Respecto al IRPF:**

1. **Actividades excluidas desde 2016**: las de las **divisiones 3, 4 y 5** de la sección primera de las Tarifas del IAE (**con retención del 1%, en 2015**).
2. **Se mantienen el resto de las actividades** que son susceptibles de estar incluidas en el método de estimación objetiva del IRPF a las que les serán de aplicación, según cada caso, el régimen simplificado, el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen del recargo de equivalencia del IVA.
3. **Se mantiene** para el ejercicio 2017 la **reducción del 5%** sobre el rendimiento neto de módulos prevista en la DA 36ª LIRPF.
4. Asimismo, **se mantiene** la **reducción del 20%** sobre el rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva **para** las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de **Lorca**.
5. **La cuantía de los módulos** y los índices de rendimiento neto de las actividades **se mantienen para el 2019**.

❑ **Respecto al IVA:**

- **Se mantienen para 2019 los importes** de los módulos aplicables para el 2018
- **Lorca**: **Se mantiene la reducción** para las actividades desarrolladas en Lorca.

# MÓDULOS IRPF-2020

## Orden de “Módulos” 2020

***Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA. (BOE 30/11/2019)***

**Entra en vigor el 01/12/2019, con efectos para 2020.**

## “MÓDULOS-2020” (1)      Orden HAC 1164/2019

### ❑ **Mantiene la estructura del año anterior :**

#### ▪ **Los límites de la reforma fiscal: se remite a la LIRPF**

- **Desde 2016:** Desaparecen actividades de módulos, los epígrafes 3, 4 y 5 IAE (que sufrían la retención del 1% en 2015)

### ❑ **Plazos de renunciaciones o revocaciones:**

- Los que deseen renunciar o revocar su renuncia para el año 2020, dispondrán para ejercitar dicha opción desde el 01/12/2019 hasta el 31/12/2019.
- No obstante lo anterior, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.

### ❑ **En relación con el IRPF:**

#### ❖ **Se mantienen para el ejercicio 2020:**

- ✓ **la cuantía de los módulos**, los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas.
- ✓ **y la reducción del 5%** sobre el rendimiento neto de módulos (esta reducción se tendrá en cuenta a efectos de los pagos fraccionados) (DA 1ª Orden HAC 1164/2019)

## “MÓDULOS-2020” (2) Orden HAC 1164/2019

### ❑ Respecto al IRPF:

1. **Actividades excluidas desde 2016**: las de las **divisiones 3, 4 y 5** de la sección primera de las Tarifas del IAE (**con retención del 1%, en 2015**).
2. **Se mantienen el resto de las actividades** que son susceptibles de estar incluidas en el método de estimación objetiva del IRPF a las que les serán de aplicación, según cada caso, el régimen simplificado, el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen del recargo de equivalencia del IVA.
3. **Se mantiene** para el ejercicio 2020 la **reducción del 5%** sobre el rendimiento neto de módulos prevista en la DA 36ª LIRPF.
4. Asimismo, **se mantiene** la **reducción del 20%** sobre el rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva **para** las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de **Lorca**.
5. **La cuantía de los módulos** y los índices de rendimiento neto de las actividades **se mantienen para el 2020**.

### ❑ Respecto al IVA:

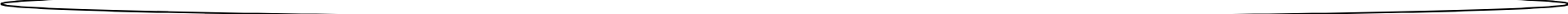
- **Se mantienen para 2020 los importes** de los módulos aplicables para el 2019
- **Lorca**: **Se mantiene la reducción** para las actividades desarrolladas en Lorca.

# **NOVEDADES EN IRPF 2019**

- ❑ **Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos desde el 05/07/2018 ó desde 1/1/2018). (PGE-2018): Modifica LIRPF.**
- ❑ **Real Decreto 1461/2018, *de 21 de diciembre* . (BOE 22/12/2018, con efectos desde el 05/07/2018 ó desde 1/1/2018): Modifica RIRPF para adaptarlo a la modificación realizada por la Ley 6/2018 de la LIRPF.**



**LIRPF**



# **Rendimientos del Trabajo**

**A****RENDIMIENTOS DEL TRABAJO : ESQUEMA****Novedades Desde 5/7/18: \*\*\***➤ **INGRESOS INTEGROS (art. 17 L)**

|                                                      |                     |                         |                        |           |
|------------------------------------------------------|---------------------|-------------------------|------------------------|-----------|
| Retribuciones Dinerarias .....                       |                     |                         |                        | <b>01</b> |
|                                                      | <b>Valor Fiscal</b> | <b>Ingreso a Cuenta</b> | <b>Ingreso Integro</b> |           |
| Retribuciones en Especie .....                       |                     | +                       |                        | <b>02</b> |
| Contribución Empresarial a Planes de Pensiones ..... |                     |                         |                        | <b>03</b> |
| ➤ <b>TOTAL INGRESOS INTEGROS</b> .....               |                     |                         |                        | <b>04</b> |
| reducción del 30% para los casos del art. 18 L ..... |                     |                         |                        | <b>05</b> |

➤ **RENDIMIENTO ÍNTEGRO (art. 18 L)** .....➤ **GASTOS DEDUCIBLES (art. 19.2 L)**

|                                                                  |  |  |                                |           |
|------------------------------------------------------------------|--|--|--------------------------------|-----------|
| Cotizaciones a la S. Social ó Cotizaciones de Funcionarios ..... |  |  |                                |           |
| Cuotas satisfechas a Sindicatos, ... ..                          |  |  |                                |           |
| Cuotas obligatorias satisfechas a Colegios Profesionales.....    |  |  |                                |           |
| Gastos de Defensa Jurídica .....                                 |  |  |                                |           |
| Otros Gastos (2.000€ ó más) .....                                |  |  |                                |           |
|                                                                  |  |  | <b>Total Gastos Deducibles</b> |           |
|                                                                  |  |  |                                | <b>07</b> |

➤ **RENDIMIENTO NETO (art. 19.1 L)**

|                        |           |   |           |  |           |
|------------------------|-----------|---|-----------|--|-----------|
| Rendimiento Neto ..... | <b>06</b> | - | <b>07</b> |  | <b>08</b> |
|------------------------|-----------|---|-----------|--|-----------|

➤ **REDUCCIONES del art. 20 L**

|                                     |  |  |  |           |
|-------------------------------------|--|--|--|-----------|
| Importe de las Reducciones*** ..... |  |  |  | <b>09</b> |
|-------------------------------------|--|--|--|-----------|

➤ **RENDIMIENTO DEL TRABAJO (art. 20 L)** .....

|  |           |   |           |  |           |
|--|-----------|---|-----------|--|-----------|
|  | <b>08</b> | - | <b>09</b> |  | <b>10</b> |
|--|-----------|---|-----------|--|-----------|

❑ Art. 59.Uno Ley 6/2018 PGE-18: Modifica art. 20 LIRPF

**Art. 20 LIRPF. REDUCCIONES R. Trabajo. hasta 4/7/2018 y desde 5/7/2018**

| Desde 2015/ <u>hasta</u> 4/7/2018                                                                                   |                                                                | <u>Desde</u> 5/7/2018                                    |                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| RNT (antes de “otros Gastos”) (antes de restar 19.2.f)L)                                                            | Reducciones<br>▪ Siempre que otras rentas no exentas ≤ 6.500 € | RNT (antes de “otros Gastos”) (antes de restar 19.2.f)L) | Reducciones<br>▪ Siempre que otras rentas no exentas ≤ 6.500 € |
| ▪ RNT ≤ 11.250                                                                                                      | ✓ 3.700                                                        | ▪ RNT ≤ 13.115                                           | ✓ 5.565 €                                                      |
| ▪ RNT > 11.250<br>▪ RNT < 14.450                                                                                    | ✓ 3.700 - [1,15625 x (RNT -11.250)]                            | ▪ RNT > 13.115<br>▪ RNT < 16.825                         | ✓ 5.565 - [1,5 x (RNT -13.115)]                                |
| ▪ RNT ≥ 14.450                                                                                                      | ✓ 0                                                            | ▪ RNT ≥ 16.825                                           | ✓ 0                                                            |
| ▪ <u>Prolongación</u><br>Actividad Laboral<br>(Trabajadores > 65 años)                                              | ✓ 0 € (ninguna ventaja)                                        |                                                          |                                                                |
| ▪ <u>Desempleados</u><br>acepten trabajo con <u>cambio de residencia en el período del cambio y en el siguiente</u> | ✓ 0 € (duplican “otros Gastos”)                                |                                                          |                                                                |
| ▪ <u>Trabajadores Activos con discapacidad</u><br>✓ ≥ 33%                                                           | ✓ 0 € (más de “otros Gastos”)                                  |                                                          |                                                                |
| ▪ <u>LÍMITE</u> : Como consecuencia de las reducciones <u>no</u> puede dar <u>negativo</u> .                        |                                                                |                                                          |                                                                |

## Arts. 18 a 20 LIRPF. Resumen

**RºT. Gastos deducibles y REDUCCIONES. hasta 4/7/2018 y desde 5/7/2018**

| CONCEPTOS                                                                                             | LIRPF   | Desde 2015/ <u>hasta</u> 4/7/2018                                                                                                                                                                                                                                                                          | <u>Desde</u> 5/7/2018                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Rtos. Irregulares                                                                                  | 18      | 30%                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 30%                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 2. Otros Gastos                                                                                       | 19.2.f) | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ 2.000 €* </li><li>▪ + 2.000 € (<u>Desempleados</u> que acepten un trabajo con cambio de residencia en el período del cambio y en el siguiente) </li><li>▪ +3.500 € (activo c/ <u>discapacidad</u>)<br/>ó</li><li>▪ +7.750 € (activo discapacidad ≥ 65%) </li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ 2.000 €* </li><li>▪ + 2.000 € (<u>Desempleados</u> que acepten un trabajo con cambio de residencia en el período del cambio y en el siguiente) </li><li>▪ +3.500 € (activo c/ <u>discapacidad</u>)<br/>ó</li><li>▪ +7.750 € (activo discapacidad ≥ 65%) </li></ul> |
| 3. Reducciones<br>✓ Siempre que otras rentas no exentas ≤ 6.500 €                                     | 20      | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ 0 </li><li>▪ 3.700 - [1,15625 x (RNT -11.250)] </li><li>▪ 3.700 </li></ul>                                                                                                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ 0 </li><li>▪ 5.565 - [1,5 x (RNT -13.115)] </li><li>▪ 5.565 </li></ul>                                                                                                                                                                                             |
| <ul style="list-style-type: none"><li>▪ ninguna ventaja para Trabajadores &gt; 65 años </li></ul>     |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| ▪ <u>LÍMITE</u> : Como consecuencia de estos gastos y reducciones <u>no</u> puede dar <u>negativo</u> |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |

**Obligación de Retener Modificación del art 81 RIRPF**

**☐ Nuevos Límites excluyentes de la obligación de retener:**

- ❖ **A partir del 1 de enero de 2019**, se modifica el apartado 1 del artículo 81 del RIRPF para fijar los nuevos límites determinantes de la obligación de retener y así adaptar su contenido a las nuevas cuantías introducidas en la LIRPF en relación con la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.
- ❖ Así, se establece que no hay que practicar retención sobre los rendimientos del trabajo cuya cuantía, determinada según lo previsto en el art. 83.2 del RIRPF, no supere en función del número de hijos y otros descendientes y de la situación del contribuyente el importe anual establecido en **cuadro de la siguiente página** :

## **Rentas del Trabajo. RD 1461/2018 Modifica art. 81.1 RIRPF desde 1/1/2019\***

### **Nuevos Límites excluyentes de la obligación de retener. Desde 1/1/2019\***

| <b>Situación del contribuyente</b>                                                                                         | <b>Número de hijos y otros descendientes</b> |                          |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------------|--------------------------------|
|                                                                                                                            | <b>0<br/>-<br/>Euros</b>                     | <b>1<br/>-<br/>Euros</b> | <b>2 ó más<br/>-<br/>Euros</b> |
| <b>1.<sup>a</sup></b> Contribuyente soltero, viudo, divorciado o separado legalmente                                       | -----                                        | <b>15.947</b>            | <b>17.100</b>                  |
| <b>2.<sup>a</sup></b> Contribuyente cuyo cónyuge no obtenga rentas superiores a 1.500 euros anuales, excluidas las exentas | <b>15.456</b>                                | <b>16.481</b>            | <b>17.634</b>                  |
| <b>3.<sup>a</sup></b> Otras situaciones                                                                                    | <b>14.000*</b>                               | <b>14.516</b>            | <b>15.093</b>                  |

**A efectos de la aplicación del cuadro, se entiende por hijos y otros descendientes aquéllos que dan derecho al mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 LIRPF**

- ✓ para el caso de **pensiones** o haberes pasivos de Seguridad Social : **Los importes previstos en el cuadro anterior se incrementarán en 600 €.**
- ✓ o prestaciones o subsidios por **desempleo**: **Los importes previstos en el cuadro anterior se incrementarán en 1.200 €.**

# OBLIGACION DE DECLARAR

(Desde 1/1/2019\*)\*\*

- **OBLIGACIÓN** : (art. 96.1 L) —→ Los contribuyentes están obligados a presentar Declaración por IRPF

- **EXCEPCIONES** : (art. 96.2 L) **No** obligados los que obtengan rentas "exclusivamente" de:

a) Rendimientos íntegros del Trabajo  $\leq$  22.000 € anuales<sup>1</sup>

❖ El límite es para declaración individual o conjunta

❖ El límite será de 14.000 € desde 1/1/2019\* cuando :

- Se perciban rentas de más de 1 pagador (Excepto que: 2º+3º+... Pagadores  $\leq$  1.500 € <sup>1</sup>)
- Se perciban pensiones compensatorias o anualidades por alimentos por personas  $\neq$  de los hijos
- El pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener ó sujetos a tipo fijo de retención

b) Rendimientos íntegros de Capital mobiliario + G.P. (sometidos a retención ó ingreso a cuenta) :  $\leq$  1.600 €

c) Rentas Inmobiliarias Imputadas +

+ Rendimientos íntegros Letras del Tesoro + Subvención para Adquisición Vivienda V.P.O. + G<sup>a</sup>P<sup>o</sup> de ayudas públicas\*\*  $\leq$  1.000 €

---

d) EXCLUSIVAMENTE: \* (Rdtos. Íntegros del Trabajo + R.I del Capital + R.I. de Actividades Económicas + G.P.)  $\leq$  1.000 €

\* Pérdida de Patrimonio < 500 €

- **En todo caso** :

Obligados a declarar quienes :

- Tengan derecho a deducción por :

Inversión en Vivienda Habitual

Doble Imposición Internacional

- Realicen aportaciones y contribuciones a sistemas de Previsión Social  
( Planes de Pensiones, Mutualidades de Previsión Social, PPA, PPSE, ...)

- ¡ **Atención** ! No estar obligado a presentar declaración —→ No supone perder las retenciones soportadas
  - ❖ En ese caso, el sujeto podrá:
  - ❖ Presentar su declaración para que le devuelvan las retenciones

## NO OBLIGACIÓN DE DECLARAR IRPF: desde 1/1/2019\*

| <b>REGLA 1ª</b><br><b><u>“exclusivamente”:</u></b>                                                                                                                                                                                                                            |                                   | <b>REGLA 2ª</b><br><b><u>“exclusivamente”:</u></b>                                                                                                                   |                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| <b>Rtos. Íntegros del Trabajo:</b><br>-Un pagador ó $\sum 2^o$ y restantes $\leq 1.500$ €<br>-Prestaciones pasivas con retenciones ajustadas<br><b>ó</b>                                                                                                                      | <b><math>\leq 22.000</math></b>   | <b>+Rtos. Íntegros trabajo<br/>+ Rtos. Íntegros CM y CI<br/>+Rtos. Íntegros AE<br/>+ Ganancias <u>Sujetas</u> o <u>no</u><br/>a retención e ingreso a<br/>cuenta</b> | <b><math>\leq 1.000</math></b> |
| <b>Rtos. Íntegros del Trabajo:</b><br>-Más de un pagador y $\sum 2^o$ y restantes $> 1.500$ €<br>-Pensiones compensatorias del cónyuge o<br>anualidades por alimentos $\neq$ de los hijos<br>-Pagador <u>no</u> obligado a retener<br>-Rendimientos sujeto a <b>tipo fijo</b> | <b><math>\leq 14.000^*</math></b> |                                                                                                                                                                      |                                |
| <b>+ Rtos Íntegros C. Mobiliario<br/>+ Ganancias <u>Sujetos a retención.</u></b>                                                                                                                                                                                              | <b><math>\leq 1.600</math></b>    | <b>-Pérdidas patrimoniales</b><br>Cualquiera que sea su<br>naturaleza                                                                                                | <b><math>&lt; 500</math></b>   |
| <b>+ Imputación Rentas Inmobiliarias<br/>+ Rtos. Íntegros Letras del Tesoro<br/>+ Subvención adqui. vivienda VPO<br/>+ G<sup>a</sup>P<sup>o</sup> de ayudas públicas (nueva)**</b>                                                                                            | <b><math>\leq 1.000</math></b>    |                                                                                                                                                                      |                                |

### **ORDEN A SEGUIR:**

- 1) **REGLA 1ª “exclusivamente”:** Si se cumple → No obligado a declarar. Si no se cumple ver la regla 2ª
- 2) **REGLA 2ª “exclusivamente”:** Si se cumple → No obligado a declarar. Si no se cumple: Obligado



### **No Obligación de declarar en IRPF:**

- ❖ **A partir del 1 de enero de 2019, se adapta el contenido del artículo 61.3 RIRPF a los nuevos límites determinantes de la obligación de declarar establecidos en la LIRPF:**
- ✓ Así, **Se incluye** a las **ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas**, dentro del **límite** cuantitativo **conjunto excluyente de la obligación de declarar de 1.000 €** anuales para las rentas inmobiliarias imputadas, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado.
- ✓ **Límite excluyente de la obligación de declarar para contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en determinados supuestos** (art. 96.3 de la LIRPF): **se eleva** de 12.000 a **14.000 €** el límite excluyente de la obligación de declarar para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo **en los siguientes supuestos:**
  - Cuando procedan de **más de un pagador** (excepto algunas excepciones).
  - Cuando se perciban **pensiones compensatorias del cónyuge** o anualidades por alimentos diferentes de las exentas.
  - Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo **no esté obligado a retener** de acuerdo con lo previsto reglamentariamente.
  - Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo **sujetos a tipo fijo de retención**.

## **EJEMPLO-1 OBLIGACIÓN DE DECLARAR IRPF: desde 1/1/2019\***

**❑ Contribuyente con las siguientes rentas:**

1. Rendimientos íntegros del trabajo: 14.000 €
2. Ganancia patrimonial por venta de participaciones de un Fondo Inv. (lleva retención): 500 €
3. Pérdidas patrimoniales: 300 €

### **Solución: (V2522-17):**

| REGLA 1ª<br>“exclusivamente”:                                                                                                                                                                                                                             |                           | Cumplimiento?: | REGLA 2ª<br>“exclusivamente”:                                                                                                                            |                         | Cumpli-<br>miento?: |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|---------------------|
| Rtos. Íntegros del Trabajo:<br>-Un pagador ó $\sum$ 2º y restantes $\leq$ 1.500 €<br>-Prestaciones pasivas con retenciones ajustadas                                                                                                                      | 14.000 €<br>$\leq$ 22.000 | ✓ Sí<br>↓      | +Rtos. Íntegros trabajo<br>+ Rtos. Íntegros CM y CI<br>+Rtos. Íntegros AE<br>+ Ganancias <u>Sujetas</u> o <u>no</u><br>a retención e ingreso a<br>cuenta | 14.500€<br>$\leq$ 1.000 | ▪ No*               |
| Rtos. Íntegros del Trabajo:<br>-Más de un pagador y $\sum$ 2º y restantes > 1.500 €<br>-Pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos $\neq$ de los hijos<br>-Pagador <u>no</u> obligado a retener<br>-Rendimientos sujeto a tipo fijo | $\leq$ 14.000*            |                |                                                                                                                                                          |                         |                     |
| + Rtos Íntegros C. Mobiliario<br>+ Ganancias <u>Sujetos a retención.</u>                                                                                                                                                                                  | 500 €<br>$\leq$ 1.600     | ✓ Sí<br>↓      | -Pérdidas patrimoniales<br>Cualquiera que sea su<br>naturaleza                                                                                           | < 500                   |                     |
| + Imputación Rentas Inmobiliarias<br>+ Rtos. Íntegros Letras del Tesoro<br>+ Subvención adqui. vivienda VPO<br>+ <b>GªPº de ayudas públicas (nueva 2018)</b>                                                                                              | $\leq$ 1.000              |                |                                                                                                                                                          |                         |                     |
| ▪ Tiene Pª Pº de 300€: <u>NO</u> se cumple el “exclusivamente”<br>▪ Implica Ver regla 2ª                                                                             |                           |                | ▪ No* se cumple la regla 2ª Implica que:<br>▪ está <u>OBLIGADO A DECLARAR</u>                                                                            |                         |                     |

## **EJEMPLO-2 OBLIGACIÓN DE DECLARAR IRPF: desde 1/1/2019\***

**❑ Contribuyente con las siguientes rentas:**

1. Rendimientos íntegros del trabajo: 14.000 €
2. Ganancia patrimonial por venta de participaciones de un Fondo Inv. (lleva retención): 500 €
3. Subvención de una Administración Pública: 800 €\*\*

**Solución: Novedad desde 1/1/2018\*\***

| REGLA 1ª<br>“exclusivamente”:                                                                                                                                                                                                                             |                           | Cumplimiento?: | REGLA 2ª<br>“exclusivamente”:                                                                                                                            |              | Cumpli-<br>miento?: |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------------|
| Rtos. Íntegros del Trabajo:<br>-Un pagador ó $\sum$ 2º y restantes $\leq$ 1.500 €<br>-Prestaciones pasivas con retenciones ajustadas                                                                                                                      | 14.000 €<br>$\leq$ 22.000 | ✓ Sí<br>↓      | +Rtos. Íntegros trabajo<br>+ Rtos. Íntegros CM y CI<br>+Rtos. Íntegros AE<br>+ Ganancias <u>Sujetas</u> o <u>no</u><br>a retención e ingreso a<br>cuenta | $\leq$ 1.000 |                     |
| Rtos. Íntegros del Trabajo:<br>-Más de un pagador y $\sum$ 2º y restantes > 1.500 €<br>-Pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos $\neq$ de los hijos<br>-Pagador <u>no</u> obligado a retener<br>-Rendimientos sujeto a tipo fijo | $\leq$ 14.000*            |                |                                                                                                                                                          |              |                     |
| + Rtos Íntegros C. Mobiliario<br>+ Ganancias Sujetos a retención.                                                                                                                                                                                         | 500 €<br>$\leq$ 1.600     | ✓ Sí<br>↓      | -Pérdidas patrimoniales<br>Cualquiera que sea su<br>naturaleza                                                                                           | < 500        |                     |
| + Imputación Rentas Inmobiliarias<br>+ Rtos. Íntegros Letras del Tesoro<br>+ Subvención adqui. vivienda VPO<br>+ GªPº de ayudas públicas (nueva 2018)**                                                                                                   | 800 €<br>$\leq$ 1.000     | ✓ Sí           |                                                                                                                                                          |              |                     |
| ▪ Sí se cumple el “exclusivamente”<br>▪ Por la regla 1ª: <u>No</u> está obligado a declarar, <u>desde 1/1/2018**</u>                                                                                                                                      |                           |                | ▪ No es necesario ver la regla 2ª<br>▪ porque se cumple la regla 1ª                                                                                      |              |                     |

❑ Arts. 67 Ley 6/2018 PGE-18: Modifica DA 33ª Y Añade DT 35ª LIRPF

❑ Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas

| Ejercicios         | Modificaciones :                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2013 a 2017        | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>exentos</b> los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>\leq 2.500 \text{ €}</math></li> <li>❖ Los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>&gt; 2.500 \text{ €}</math>: se someterán a <u>tributación</u> respecto de <u>la parte del mismo que exceda</u> de dicho importe.</li> </ul>   |
| 2018               | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>exentos</b> los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>\leq 10.000 \text{ €}</math></li> <li>❖ Los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>&gt; 10.000 \text{ €}</math>: se someterán a <u>tributación</u> respecto de <u>la parte del mismo que exceda</u> de dicho importe.</li> </ul> |
| 2019               | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>exentos</b> los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>\leq 20.000 \text{ €}</math></li> <li>❖ Los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>&gt; 20.000 \text{ €}</math>: se someterán a <u>tributación</u> respecto de <u>la parte del mismo que exceda</u> de dicho importe.</li> </ul> |
| 2020 y posteriores | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>exentos</b> los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>\leq 40.000 \text{ €}</math></li> <li>❖ Los premios cuyo <u>importe íntegro</u> <math>&gt; 40.000 \text{ €}</math>: se someterán a <u>tributación</u> respecto de <u>la parte del mismo que exceda</u> de dicho importe.</li> </ul> |

## Art. 2 Ley 16/2012. Modificación DA 33ª LIRPF desde 2013

### Tributación de las Ganancias en el Juego. Novedades a partir de 2018\*

#### ❑ PREMIOS LOTERÍAS:

- ❖ Estarán sujetos al IRPF a través de un gravamen especial del **20%** sobre los premios de las loterías del Estado, Comunidades Autónomas, ONCE, Cruz Roja Española y entidades análogas de carácter europeo, que hasta ahora estaban exentos.
- ❖ Se aplicará a los premios que se celebren a partir del 1 de enero de 2013.
- ❖ Quedan **exentos los que cuenten con un importe  $\leq 2.500$  € (2013 a 2017)\***
- ❖ **A partir de 2018 se amplían las cuantías exentas (ver cuadro)\***.
- ❖ Se fija, asimismo, una retención o ingreso a cuenta coincidente con el importe de dicho gravamen especial, operando como retención liberatoria.
- ❖ En concreto, el gravamen especial se devengará en el momento en el que se abone o satisfaga el premio, debiendo practicarse una retención o ingreso a cuenta que tendrá carácter liberatorio de la obligación de presentar una autoliquidación por el mismo.
- ❖ Por otra parte, se aclara el régimen fiscal del resto de juegos permitiendo computar las pérdidas con el límite de las ganancias obtenidas en dicho ejercicio.

| Ejercicios*        | Importes exentos de los premios                             |
|--------------------|-------------------------------------------------------------|
| 2018               | ❖ Exentos los premios cuyo importe íntegro $\leq 10.000$ €. |
| 2019               | ❖ Exentos los premios cuyo importe íntegro $\leq 20.000$ €. |
| 2020 y posteriores | ❖ Exentos los premios cuyo importe íntegro $\leq 40.000$ €. |

## **Ejemplo. Tributación de las Ganancias en el Juego. DA 33ª LIRPF. Enunciado**

### **LOTERÍA PRIMITIVA:**

#### **❖ BOLETO DE 28 APUESTAS DE UN SOLO JUGADOR. DATOS:**

- Precio unitario de la apuesta: 1 euro.
- 5 apuestas premiadas:
  - ✓ 1 premio de ..... 48.000 €
  - ✓ 2 premios de ..... 12.700 €
  - ✓ 2 premios de ..... 630 €
- Total premios:  $[(1 \times 48.000) + (2 \times 12.700) + (2 \times 630)] = 74.660 \text{ €}$

| APUESTA | Premio obtenido |
|---------|-----------------|
| 1       | 48.000          |
| 2       | 12.700          |
| 3       | 12.700          |
| 4       | 630             |
| 5       | 630             |
| TOTAL   | 74.660          |

## Ejemplo. Tributación Ganancias en el Juego. DA 33ª LIRPF. Solución 2020 y ss\*

- ❖ Premios sujetos a retención:
- ❖ **Mínimo exento durante 2020 y ss\*: 40.000 €**
- ✓ *Sólo están sujetos a retención los premios superiores a 10.000 € por apuesta.*
- ✓ *Para calcular la base de retención hay que deducir el mínimo exento de 10.000 € por cada premio.*
- ❖ Retenciones a practicar. Distribución por apuestas:

| APUESTA      | Premio obtenido | - Mínimo exento                                     | = Base de Retención<br>(Premio - mínimo exento) | Importe retención<br>(20% s/ Base) | Líquido a percibir<br>(Premio - retención) |
|--------------|-----------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------------|
| 1            | 48.000          | - 40.000                                            | 8.000                                           | (1.600)                            | 46.400                                     |
| 2            | 12.700          | No sujeto a retención<br>(premio menor de 40.000 €) |                                                 |                                    | 12.700                                     |
| 3            | 12.700          | No sujeto a retención<br>(premio menor de 40.000 €) |                                                 |                                    | 12.700                                     |
| 4            | 630             | No sujeto a retención<br>(premio menor de 40.000 €) |                                                 |                                    | 630                                        |
| 5            | 630             | No sujeto a retención<br>(premio menor de 40.000 €) |                                                 |                                    | 630                                        |
| <b>TOTAL</b> | <b>74.660</b>   | <b>[40.000]</b>                                     | <b>8.000</b>                                    | <b>(1.600)</b>                     | <b>73.060</b>                              |

**IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

# **LIQUIDACIÓN IRPF**



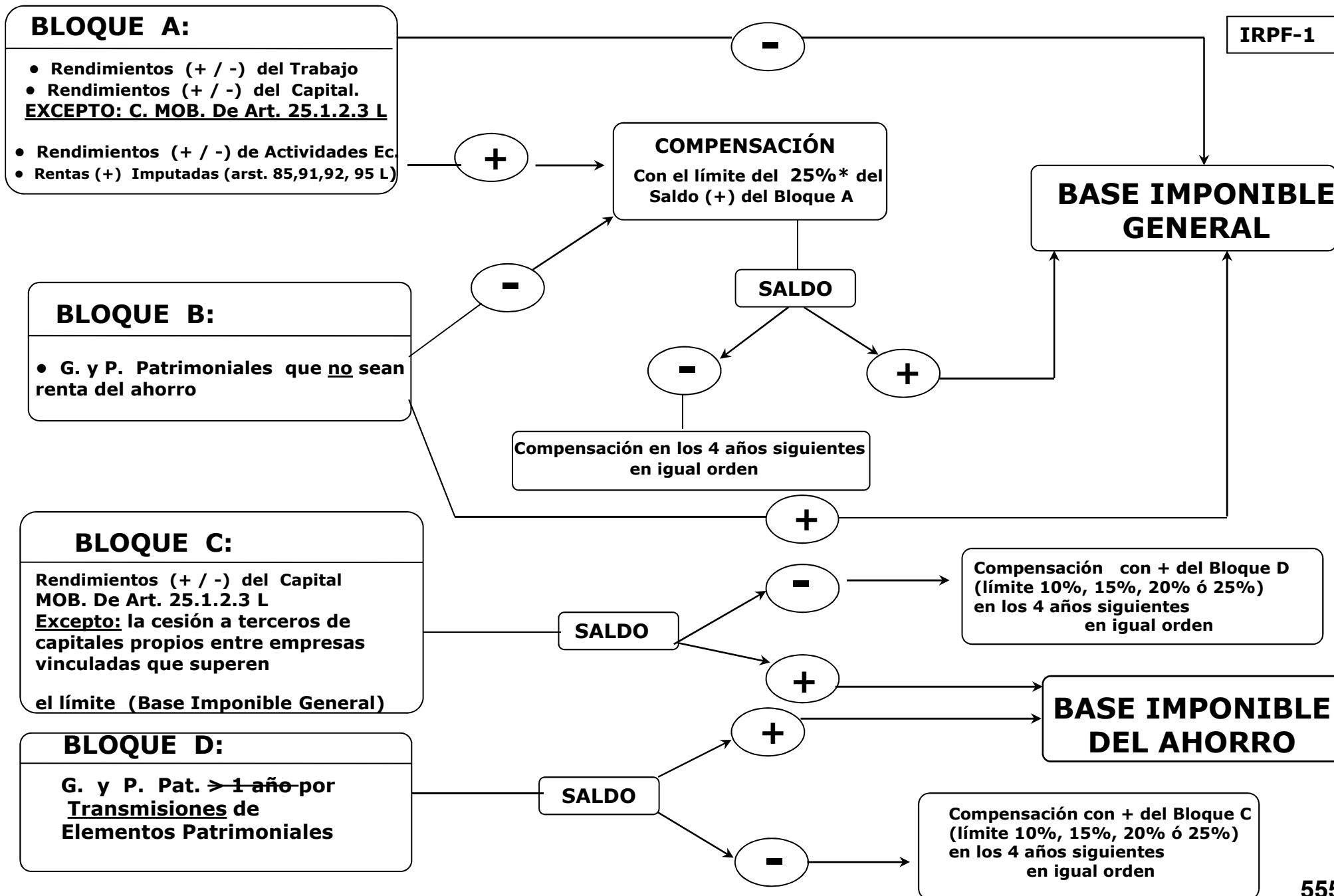
# **Determinación de Base Imponible**

# Arts. 46, 48, 49.1, DA 12ª y DT 7ª LIRPF

## RENTA GENERAL Y RENTA DEL AHORRO. INTEGRACIÓN

| CONCEPTOS                                                                                                                                                                                       | Desde 2015                                                                                                                  |                                            |             |             |                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|-------------|-------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>G<sup>a</sup> P<sup>o</sup> ≤ 1 año por <u>Transmisiones</u> de Elementos Patrimoniales</b>                                                                         | ❖ <b>Son Renta del Ahorro</b>                                                                                               |                                            |             |             |                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Compensación en BI <u>General</u>:</b><br>❖ <b>Rentas(-) del Bloque B con Rentas (+) del Bloque A</b>                                                               | ➤ <b>Límite: hasta 25%</b>                                                                                                  |                                            |             |             |                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Compensación en BI <u>Ahorro</u>:</b><br>❖ <b>Rentas(-) del Bloque C con Rentas (+) del Bloque D</b><br>❖ <b>Rentas(-) del Bloque D con Rentas (+) del Bloque C</b> | ▪ <b><u>Sí se pueden Compensar con los siguientes % límites (hasta):</u></b>                                                | <b><u>Variación de % según el año:</u></b> |             |             |                   |
|                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                             | <b>2015</b>                                | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>Desde 2018</b> |
|                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                             | <b>10%</b>                                 | <b>15%</b>  | <b>20%</b>  | <b>25%</b>        |
| <b>Régimen Transitorio (DT 7<sup>a</sup>)</b>                                                                                                                                                   | <b>Para las partidas pendientes de compensar anteriores a la fecha de entrada en vigor de las modificaciones propuestas</b> |                                            |             |             |                   |

# BASE IMPONIBLE : INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS desde 2015



# DETERMINACIÓN DE LA B.I.: INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS desde 2015

## COMPENSACION POR BLOQUES

E INTEGRACION EN LAS 2 RENTAS : Mecánica y Límites (Arts. 44 a 49 L)

IRPF-2

**BLOQUE A:** Rendimientos y Rentas Imputadas  
EXCEPTO: C. MOB. De Art. 25.1.2.3 L  
Sí la cesión a terceros de capitales propios entre empresas vinculadas que superen el límite

⤴ Se integran y compensan "entre sí" sin limitación alguna  
⤴ El saldo (+) ó (-) se integra en la **Base Imponible General.**

**BLOQUE B:** G.P.P. Que no sean Renta del Ahorro p.e.: ganancias juego, Gª no justificadas (39 L), premios.  
  
~~G. P.P. ≤ 1 año por Transmisiones de Elementos Patrimoniales~~

⤴ Se integran y compensan exclusivamente "entre sí"

⤵ si el saldo es:

(+) ⤴ se integra en la **Base Imponible General.**  
1º se compensará con saldo (+) del Bloque A (hasta un límite del 25%\* del Bloque A)  
(-) ⤴ resto saldo (-) : a compensar en 4 años en igual orden (1º con Bloque B y 2º Bloque A)  
Compensación : al máximo que permita cada ejercicio

**BLOQUE C:** Rendimientos del Capital MOB. de art. 25.1.2.3 L  
Excepto: la cesión a terceros de capitales propios entre empresas vinculadas que superen el límite (del Bloque A)

⤴ Se integran y compensan exclusivamente "entre sí"

⤵ si el saldo es :

(+) ⤴ se integra en la **Base Imponible del Ahorro.**  
(-) ⤴ a compensar en 4 años con saldos (+) de este mismo Bloque  
⤴ Ó con + del Bloque D (límite 10%, 15%, 20% ó 25%)

**BLOQUE D:** ~~G.P.P. > 1 año por~~ TRANSMISIONES De ELEMENTOS PATRIMONIALES

⤴ Se integran y compensan exclusivamente "entre sí"

⤵ si el saldo es :

(+) ⤴ se integra en la **Base Imponible del Ahorro.**  
(-) ⤴ a compensar en 4 años con saldos (+) de este mismo Bloque  
⤴ Ó con + del Bloque C (límite 10%, 15%, 20% ó 25%)



**CONCLUSIONES :**

1. La Base Imponible General puede ser negativa // La del Ahorro No
2. Los bloques C y D ya No son "compartimentos estancos. Compensación entre si (no con la B.I. General)

# **IRPF**

## **GESTIÓN del IRPF**

- 1. L.R. Obligatorios**
- 2. Retenciones**

## ❑ OBLIGACIONES CONTABLES Y REGISTRALES EN IRPF

- ❖ **Obligaciones de llevanza de libros registros** para determinados contribuyentes **a pesar de llevar contabilidad** ajustada a lo establecido en el Código de Comercio
- ❖ **A partir del 1 de enero de 2019**, será **obligatorio llevar los libros registros para los contribuyentes que lleven contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio**
- ❖ **excepto** para los que desarrollen **actividades empresariales** que determinen el rendimiento neto en la modalidad normal del método de estimación directa,
- ❖ **suprimiéndose** por lo tanto, la **dispensa** que existía de la obligación de llevanza de libros registros a los contribuyentes que llevasen contabilidad ajustada a lo dispuesto en el citado Código de Comercio sin así exigírselo la norma, **modificando para ello el art. 68.10 del RIRPF**

✓ **RD 1461/2018 Modifica artículo 68.10 RIRPF**

❑ **OBLIGACIONES CONTABLES Y REGISTRALES en el IRPF**

**Cuadro Resumen art.68 RIRPF. RD 1461/18 Modifica\* el art. 68.10 RIRPF**

| Actividad-Régimen                                                       | Ventas e Ingresos (1) | Compras Gastos (1) | Bienes de Inversión (1) | Provisión de fondos y Suplidos (1) | Contabilidad según C de C |
|-------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------------------|-------------------------|------------------------------------|---------------------------|
| <b><u>Empresarial:</u></b>                                              |                       |                    |                         |                                    |                           |
| Directa Normal( <b>DN</b> ) ( <b>Mercantil</b> )                        | -----                 | -----              | -----                   | -----                              | <b>Sí</b>                 |
| Directa Normal( <b>DN</b> ) ( <b>No</b> Mercantil)                      | <b>Sí</b>             | <b>Sí</b>          | <b>Sí</b>               | -----                              | -----                     |
| Directa Simplificada ( <b>DS</b> )                                      | <b>Sí</b>             | <b>Sí</b>          | <b>Sí</b>               | -----                              | -----                     |
| Estimación Objetiva ( <b>EO</b> ), <u>salvo</u> las ss                  | -----                 | -----              | <b>Sí</b>               | -----                              | -----                     |
| EO<br>▪Sujetos a Retención del 1%<br>▪agrícolas, ganaderas y forestales | <b>Sí</b>             | -----              | <b>Sí</b>               | -----                              | -----                     |
| <b><u>Profesional:</u></b>                                              |                       |                    |                         |                                    |                           |
| Directa(Normal y Simplificada DN/DS)                                    | <b>Sí</b>             | <b>Sí</b>          | <b>Sí</b>               | <b>Sí</b>                          | -----                     |

**(1) Libros Exonerados de Diligenciado (RD 37/1998)**

**Desde 2019\*: Obligatorio llevar dichos L.R. aunque lleven contabilidad (RD 1461/18)**

## **IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

# **Retenciones**

✓ **Art. 101 y DA 31 LIRPF**



# **NOVEDADES en Retenciones IRPF DESDE 01/01/2019**

- ☐ ***Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE 29/12/2018, con efectos desde el 01/01/2019).***
- ❖ **Modifica la retención por rendimientos del capital mobiliario derivados de la propiedad intelectual, cuando el contribuyente no sea el autor**
- ❖ **Modifica apartado 4 del art. 101 LIRPF, desde 1/1/2019**

- ☐ **En el ámbito del IRPF se reduce, con efectos desde el 1 de enero de 2019, del 19% al 15% el porcentaje del tipo de retención e ingreso a cuenta**
- ☐ **aplicable a los rendimientos del capital mobiliario derivados de la propiedad intelectual, cuando el contribuyente no sea el autor**
- ☐ **(se equipara de esta manera este tipo de retención al que tienen los propios autores)**

**TIPOS de RETENCIONES RENTAS DEL AHORRO Y OTRAS**  
**Desde 2016** Art. 101 y DA 31 LIRPF

| CONCEPTOS                                                          | Desde 2016                   | Desde 2017                   | Desde 2019                   |
|--------------------------------------------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| Rentos. C. MOBILIARIO                                              | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| ARRENDAMIENTOS                                                     | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| PROFESIONALES*, Cursos, conferen.                                  | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) | 15%<br>(7%: 1º, 2º y 3º año) |
| Propiedad Intelectual del autor*                                   | 15%                          | 15%                          | 15%                          |
| Propiedad Intelectual <u>No</u> sea el autor<br>(R. C. Mobiliario) | 19%                          | 19%                          | 15%<br>(desde 2019)          |
| VARIOS (G <sup>a</sup> P <sup>o</sup> IICC, premios,...)           | 19%                          | 19%                          | 19%                          |
| Transmisión de Derechos S.                                         | -----                        | 19%<br>(desde 2017)          | 19%<br>(desde 2017)          |
| ADMINISTRADORES**                                                  | 35%**                        | 35%**                        | 35%**                        |

| CASO ESPECIAL     | REQUISITOS                            | Desde 2016 |
|-------------------|---------------------------------------|------------|
| ADMINISTRADORES** | INCEN e.a. de la Sociedad < 100.000 € | 19%        |

## **Rentas del Trabajo. RD 1461/2018 Modifica art. 81.1 RIRPF desde 1/1/2019\***

### **Nuevos Límites excluyentes de la obligación de retener. Desde 1/1/2019\***

| <b>Situación del contribuyente</b>                                                                                         | <b>Número de hijos y otros descendientes</b> |                          |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|--------------------------|--------------------------------|
|                                                                                                                            | <b>0<br/>-<br/>Euros</b>                     | <b>1<br/>-<br/>Euros</b> | <b>2 ó más<br/>-<br/>Euros</b> |
| <b>1.<sup>a</sup></b> Contribuyente soltero, viudo, divorciado o separado legalmente                                       | -----                                        | <b>15.947</b>            | <b>17.100</b>                  |
| <b>2.<sup>a</sup></b> Contribuyente cuyo cónyuge no obtenga rentas superiores a 1.500 euros anuales, excluidas las exentas | <b>15.456</b>                                | <b>16.481</b>            | <b>17.634</b>                  |
| <b>3.<sup>a</sup></b> Otras situaciones                                                                                    | <b>14.000*</b>                               | <b>14.516</b>            | <b>15.093</b>                  |

**A efectos de la aplicación del cuadro, se entiende por hijos y otros descendientes aquéllos que dan derecho al mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 LIRPF**

- ✓ para el caso de **pensiones** o haberes pasivos de Seguridad Social : **Los importes previstos en el cuadro anterior se incrementarán en 600 €.**
- ✓ o prestaciones o subsidios por **desempleo**: **Los importes previstos en el cuadro anterior se incrementarán en 1.200 €.**

**ESCALA PARA RETENCIONES DEL TRABAJO desde 2016.**  
**art. 101.1 LIRPF**

| <b>Base liquidable</b> | <b>Cuota íntegra</b> | <b>Resto base liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|------------------------|----------------------|------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>     | <b>Euros</b>         | <b>Hasta euros</b>           | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>               | <b>0</b>             | <b>12.450,00</b>             | <b>19,00</b>          |
| <b>12.450,00</b>       | <b>2.365,50</b>      | <b>7.750,00</b>              | <b>24,00</b>          |
| <b>20.200,00</b>       | <b>4.225,50</b>      | <b>15.000,00</b>             | <b>30,00</b>          |
| <b>35.200,00</b>       | <b>8.725,50</b>      | <b>24.800,00</b>             | <b>37,00</b>          |
| <b>60.000,20</b>       | <b>17.901,50</b>     | <b>En adelante</b>           | <b>45,00</b>          |

# IRPF



## **Determinación de C. I. ESCALAS de Gravamen**

- ☐ **Tarifa General**
- ☐ **Tarifa del Ahorro**

## **□ Tarifa General**

- ❖ Tarifa Estatal**
- ❖ Tarifa autonómica de Galicia (cada CCAA tiene competencias para aprobar la suya, según art. 46 Ley 22/2009)**

**❖ Es la misma desde el año 2016 hasta el 2019**

# **ESCALA ESTATAL desde 2016. art. 63.1 LIRPF**

| <b>Base liquidable</b> | <b>Cuota íntegra</b> | <b>Resto base liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|------------------------|----------------------|------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>     | <b>Euros</b>         | <b>Hasta euros</b>           | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>               | <b>0</b>             | <b>12.450,00</b>             | <b>9,50</b>           |
| <b>12.450,00</b>       | <b>1.182,75</b>      | <b>7.750,00</b>              | <b>12,00</b>          |
| <b>20.200,00</b>       | <b>2.112,75</b>      | <b>15.000,00</b>             | <b>15,00</b>          |
| <b>35.200,00</b>       | <b>4.362,75</b>      | <b>24.800,00</b>             | <b>18,50</b>          |
| <b>60.000,00</b>       | <b>8.950,75</b>      | <b>En adelante</b>           | <b>22,50</b>          |

# **GALICIA. Art. 1 Ley 13/2015: Modifica art. 4 D° L° 1/2011**

## **IRPF- GALICIA: TARIFA AUTONÓMICA- Desde 2016**

| <b>Base liquidable</b> | <b>Cuota íntegra</b> | <b>Resto base liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|------------------------|----------------------|------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>     | <b>Euros</b>         | <b>Hasta euros</b>           | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>               | <b>0</b>             | <b>12.450,00</b>             | <b>9,50</b>           |
| <b>12.450,00</b>       | <b>1.182,75</b>      | <b>7.750,00</b>              | <b>11,75</b>          |
| <b>20.200,00</b>       | <b>2.093,38</b>      | <b>7.500,00</b>              | <b>15,50</b>          |
| <b>27.700,00</b>       | <b>3.255,88</b>      | <b>7.500,00</b>              | <b>17,00</b>          |
| <b>35.200,00</b>       | <b>4.530,88</b>      | <b>12.400,00</b>             | <b>18,50</b>          |
| <b>47.600,00</b>       | <b>6.824,88</b>      | <b>12.400,00</b>             | <b>20,50</b>          |
| <b>60.000,00</b>       | <b>9.366,88</b>      | <b>En adelante</b>           | <b>22,50</b>          |

- **Art. 1 Ley 13/2015: Modifica el art. 4 D° L° 1/2011\***



## ☐ **Tarifa del Ahorro**

- ❖ **Tarifa Estatal**

- ❖ **Tarifa autonómica (no tienen competencia las CCAA para aprobarla)**

- ❖ **Es la misma desde el año 2016 hasta el 2019**

## **ESCALA ESTATAL Desde 2016. art. 66 LIRPF**

| <b>Base liquidable<br/>del Ahorro</b> | <b>Incremento en<br/>Cuota íntegra<br/>Estatal</b> | <b>Resto base liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|---------------------------------------|----------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>                    | <b>Euros</b>                                       | <b>Hasta euros</b>           | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>                              | <b>0</b>                                           | <b>6.000,00</b>              | <b>9,5</b>            |
| <b>6.000,00</b>                       | <b>570</b>                                         | <b>44.000,00</b>             | <b>10,5</b>           |
| <b>50.000,00</b>                      | <b>5.190</b>                                       | <b>En adelante</b>           | <b>11,5</b>           |

## **ESCALA AUTONÓMICA Desde 2016. art. 76 LIRPF**

| <b>Base liquidable<br/>del Ahorro</b> | <b>Incremento en<br/>Cuota íntegra<br/>autonómica</b> | <b>Resto base liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|---------------------------------------|-------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>                    | <b>Euros</b>                                          | <b>Hasta euros</b>           | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>                              | <b>0</b>                                              | <b>6.000,00</b>              | <b>9,5</b>            |
| <b>6.000,00</b>                       | <b>570</b>                                            | <b>44.000,00</b>             | <b>10,5</b>           |
| <b>50.000,00</b>                      | <b>5.190</b>                                          | <b>En adelante</b>           | <b>11,5</b>           |

**TARIFA DEL AHORRO**  
**ESCALA ESTATAL + AUTONÓMICA Desde 2016.**  
**arts. 66 y 76 LIRPF**

| <b>Base liquidable<br/>del Ahorro</b> | <b>Incremento en<br/>Cuota íntegra<br/>Estatal+<br/>autonómica</b> | <b>Resto base<br/>liquidable</b> | <b>Tipo aplicable</b> |
|---------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------------------------------|-----------------------|
| <b>Hasta euros</b>                    | <b>Euros</b>                                                       | <b>Hasta euros</b>               | <b>Porcentaje</b>     |
| <b>0</b>                              | <b>0</b>                                                           | <b>6.000,00</b>                  | <b>19</b>             |
| <b>6.000,00</b>                       | <b>1.140</b>                                                       | <b>44.000,00</b>                 | <b>21</b>             |
| <b>50.000,00</b>                      | <b>10.380</b>                                                      | <b>En adelante</b>               | <b>23</b>             |

**Pendientes de Aprobación**

# **III. Proyectos Legislativos**

**José Antonio Fernández Pérez**

# Pendientes de Aprobación

1. **Anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019**
2. **Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal**

## 1. Anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2019

| Medidas Previstas: |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| IRPF               | <ol style="list-style-type: none"><li>1. <u>Subida de 2 puntos</u> del <u>tramo estatal</u> aplicable a bases imponibles superiores a <b>130.000 €</b></li><li>2. <u>Subida de 4 puntos</u> del <u>tramo estatal</u> aplicable a bases superiores a <b>300.000 €</b></li><li>3. <u>Subida de 4 puntos</u> del tipo de IRPF aplicable a las <u>rentas del ahorro</u> superiores a <b>140.000 €</b>.</li></ol> |
| IS                 | <ol style="list-style-type: none"><li>1. <u>Reducción, del 100% al 95%</u>, de la <u>exención sobre dividendos y plusvalías</u></li><li>2. <u>Tipo mínimo</u> del <b>15%</b> para grandes empresas, y del 18% para la banca y empresas de hidrocarburos</li><li>3. Bajada del tipo al <b>23%</b> para empresas <u>de facturación inferior a 1 millón de euros</u>.</li></ol>                                 |
| IVA                | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Rebaja del tipo al <b>4%</b> para los <u>productos de higiene femenina</u></li><li>2. Rebaja del tipo al <b>4%</b> para <u>libros, periódicos y revistas en formato electrónico</u></li><li>3. Rebaja del tipo al <b>10%</b> para los <u>servicios veterinarios</u></li></ol>                                                                                       |
| IP                 | <ol style="list-style-type: none"><li>1. <u>Suprimir el carácter temporal del Impuesto sobre el Patrimonio</u>, y que tendrá un <u><b>carácter permanente</b></u></li></ol>                                                                                                                                                                                                                                  |

## 2. Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal-1

### **RESUMEN de Medidas Previstas:**

1. MAYOR CONTROL DE LAS CRIPTOMONEDAS
2. PROHIBICIÓN DEL SOFTWARE DE DOBLE USO
3. PROHIBICIÓN DE AMNISTÍAS FISCALES
4. ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA DE PARAÍSO FISCAL
5. MODIFICACIÓN DE LA LISTA DE MOROSOS
6. LIMITACIÓN DEL PAGO EN EFECTIVO
7. TRASPOSICIÓN DE LA DIRECTIVA EUROPEA ANTIELUSIÓN FISCAL
8. NUEVO IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS
9. NUEVO IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

## 2. Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal-2

| 1. MAYOR CONTROL DE LAS <u>CRIPTOMONEDAS</u> :   |                                                                                                                                                                                                                                                           |
|--------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ OBJETIVO                                       | ▪ Establecer <u>nuevas obligaciones</u> para obtener <u>información sobre la tenencia de monedas virtuales</u> , tanto situadas en España como en el extranjero                                                                                           |
| ❖ MEDIDAS                                        | ✓ Obligación de <u>informar sobre saldos de las monedas en custodia</u> , con identificación de los titulares, autorizados o beneficiarios de los saldos.<br>✓ <u>Informar</u> a la <b>AEAT</b> <u>sobre las operaciones con monedas virtuales</u>        |
| 2. PROHIBICIÓN DEL <u>SOFTWARE</u> DE DOBLE USO: |                                                                                                                                                                                                                                                           |
| ❖ OBJETIVO                                       | ▪ Evitar el falseamiento y la manipulación de la contabilidad y la facturación de las empresas                                                                                                                                                            |
| ❖ MEDIDA                                         | ✓ No permitir la <b>producción y tenencia</b> de programas y sistemas informáticos <u>que permitan la manipulación de los datos contables</u> .<br>✓ Se prevé que los programas deberán ser certificados en los términos establecidos reglamentariamente. |
| ❖ SANCIÓN                                        | ✓ El fabricante podrá ser sancionado con una multa de <b><u>150.000 €</u></b> <u>por cada ejercicio</u> en que se haya vendido ese producto ilegal                                                                                                        |



## 2. Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal-3

### 3. PROHIBICIÓN DE AMNISTÍAS FISCALES:

|             |                                                                                                                                                                                                                                               |
|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ OBJETIVO  | ▪ Reconocer por ley la prohibición de instrumentos extraordinarios de regularización fiscal, impidiendo que haya beneficios tributarios injustificados que supongan una quiebra del deber de contribuir al sostenimiento de gastos del Estado |
| ❖ AFECTADOS | ✓ Grandes fortunas y grandes contribuyentes, como los que han sido beneficiados en anteriores amnistías                                                                                                                                       |

### 4. ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA DE PARAÍOS FISCALES:

|             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ OBJETIVO  | ▪ <u>Ampliar el concepto</u> de paraíso fiscal<br>▪ y habilitar al Gobierno para <u>actualizar la lista</u> de paraísos                                                                                                                                                                                                                     |
| ❖ AFECTADOS | ✓ Listados de países y territorios de paraísos fiscales.<br>✓ Además, <u>incluir regímenes fiscales perjudiciales</u> que faciliten el fraude fiscal, que permitan una baja tributación, que su intercambio de información no sea efectivo o que faciliten instrumentos que atraigan beneficios sin una actividad económica real en el país |

## 2. Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal-4

| 5. MODIFICACIÓN DE LA LISTA DE MOROSOS:                    |                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ OBJETIVO                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Fomentar el ingreso de deudas por parte de los grandes deudores</li> </ul>                                                                                                                                                     |
| ❖ MEDIDA                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>Se reduce el umbral</u> de deuda que conlleva a la inclusión en la lista de 1 millón a <b>600.000 €</b></li> <li>✓ <u>Se incluye</u> a los <b>responsables solidarios</b></li> </ul>                                        |
| 6. LIMITACIÓN DEL PAGO EN EFECTIVO:                        |                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| ❖ OBJETIVO                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Endurecer el régimen para restringir las operaciones económicas que, al ser en efectivo, son más difícilmente rastreables y pueden facilitar los comportamientos defraudatorios.</li> </ul>                                    |
| ❖ MEDIDA                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>Reducir el límite <u>entre empresarios</u></b> de 2.500 a <b>1.000 €</b>.</li> <li>▪ Además, se limita de 15.000 a <b>10.000 €</b> los pagos en efectivo de los <b>particulares no residentes en España</b>.</li> </ul>     |
| 7. TRASPOSICIÓN DE LA DIRECTIVA EUROPEA ANTIELUSIÓN FISCAL |                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| ❖ OBJETIVO                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Garantizar el pago del impuesto donde se genere el beneficio</li> <li>▪ <b>Evitar el traslado de beneficios a países de baja tributación</b></li> <li>▪ <b>Fortalecimiento del régimen de TFI y del “Exit Tax”.</b></li> </ul> |
| ❖ AFECTADOS                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Las entidades españolas con filiales en países de baja tributación,</li> <li>▪ las entidades que trasladen su residencia al extranjero</li> <li>▪ los EP que trasladen su actividad al extranjero</li> </ul>                   |

## 2. Anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal-5

| 8. NUEVO IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS:    |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ❖ OBJETIVO                                                | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Seguir comprometidos con la sostenibilidad del sistema de pensiones y la mejora de ingresos de la Seguridad Social a través de figuras tributarias respaldadas por la Comisión Europea y puestas en marcha en países como Francia o Italia</li></ul> |                                                                                                                                                                                                                                                   |
| ❖ MEDIDA                                                  | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Aplicación de <b>un gravamen del 0,2%</b></li><li>▪ para <b>compraventa de acciones de empresas españolas <u>cotizadas</u></b> con una <u>capitalización bursátil superior a 1.000 millones</u></li></ul>                                            |                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 9. NUEVO IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES: |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                   |
| ❖ OBJETIVO                                                | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Modernizar nuestro sistema fiscal y adaptarlo a las áreas de negocio del siglo XXI.</li><li>▪ Que las empresas tributen allí donde generan sus beneficios</li></ul>                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                   |
| ❖ MEDIDA                                                  | <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Aplicación de un gravamen del <b>3%</b> a los <b>ingresos generados por:</b> →</li></ul>                                                                                                                                                             | <ul style="list-style-type: none"><li>1. Servicios de <b>publicidad online</b></li><li>2. Servicios de <b>intermediación en línea</b></li><li>3. <b>Venta de datos</b> recopilados a partir de información proporcionada por el usuario</li></ul> |
| ❖ AFECTADOS                                               | <ul style="list-style-type: none"><li>▪ Empresas con una <b><u>facturación de 750 millones € a nivel <u>global</u></u></b></li><li>▪ y que generen <b><u>ingresos superiores a 3 millones € <u>en España</u></u></b></li></ul>                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                   |

# **IV. OTRAS NOVEDADES FISCALES**

**José Antonio Fernández Pérez**

# **Se prorrogan automáticamente los PGE-2018**

- ❑ **Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.**  
**(BOE 4/7/2017, con efectos para el 2018). (PGE-2018)**

- ❖ **I. Legal, ID, IPREM**
- ❖ **Ley 49/2002**

# Ley 6/2018 PGE-2018 (LPGE-2018)

## MODIFICACIONES desde 1/1/2018

| CONCEPTOS                                                                       | MODIFICACIONES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>interés legal del dinero</b><br>➤ <b>Desde 2018</b> | ❖ <b>3%</b><br>➤ 3% en 2016 a 2018; 3,50 en 2015; 4%: desde 1/4/2009 hasta 2014)<br>▪ <b>-DA 57ª LPGE-2018- (igual que 2016 y 2017)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <input type="checkbox"/> <b>Interés de demora</b><br>➤ <b>Desde 2018</b>        | ❖ <b>3,75%</b><br>➤ 3,75% en 2016 a 2018; 4,375 en 2015; 5%: desde 1/4/2009 hasta 2014<br>▪ <b>-DA 57ª LPGE-2018- (igual que 2016 y 2017)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <input type="checkbox"/> <b>IPREM</b><br>➤ <b>Desde 2018</b>                    | ❖ <b><u>Indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM):</u></b><br><b>modifica por primera vez desde 2010 y que son las siguientes:</b><br>➤ a) diario, 17,93 euros, b) mensual, 537,84 euros, c) anual, 6.454,03 euros,<br>➤ y d) en los supuestos en que la referencia al SMI ha sido sustituida por la referencia al IPREM será de <b>7.519,59 euros</b> cuando las normas se refieran al SMI en cómputo anual, salvo que excluyeran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 euros<br>▪ <b>-DA 119ª LPGE-2017- se mantienen las cuantías de 2017</b><br>▪ <b><u>En 2017 aumentaron respecto a 2016 (de 2010 a 2016 iguales)</u></b> |

## I. Legal, I. de demora, IPREM

| CONCEPTOS:                                        | 2010 a 2014 | 2015   | 2016  | Desde 2017 |
|---------------------------------------------------|-------------|--------|-------|------------|
| <input type="checkbox"/> interés legal del dinero | 4%          | 3,50%  | 3%    |            |
| <input type="checkbox"/> Interés de demora        | 5%          | 4,375% | 3,75% |            |
| <input type="checkbox"/> IPREM:                   |             |        |       |            |
| ❖ diario                                          | 17,75 €     |        |       | 17,93 €    |
| ❖ mensual                                         | 532,51 €    |        |       | 537,84 €   |
| ❖ Anual<br>✓ (12 pagas)                           | 6.390,13 €  |        |       | 6,454,03 € |
| ❖ Referencial<br>✓ (14 pagas)                     | 7.455,14 €  |        |       | 7,519,59 € |

# **VARIOS**

- ❖ **Se prorroga el I.P.**
- ❖ **Actualización de V.C.**
- ❖ **Actividades Prioritarias del Mecenazgo.**
- **Real Decreto-ley 18/2019**, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social. (BOE 28/12/2019, **con efectos para el 2020**).



## I. PATRIMONIO Continúa en 2020

| CONCEPTOS                                            | MODIFICACIONES                                                           |
|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Impuesto de Patrimonio (IP) | ❖ se procede a <u>prorrogar</u> durante 2020 la exigencia de su gravamen |
| ❖ Continúa en 2020                                   | ✓ art. 3 R.D. Ley 18/2019: <u>Para 2020</u>                              |

# **Continúa el Impuesto sobre el Patrimonio**

- **Ley 19/1991, de 6 de Junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante LIP) (BOE de 07-06-1991)**

- 1. Por Ley 4/2008: gravamen suprimido desde 2008 a 2010**
- 2. Por RD Ley 13/2011: Se restableció para 2011 y 2012**
- 3. Por Ley 16/2012: Se estableció para 2013**
- 4. Por Ley PGE para 2014: se establece para el 2014**
- 5. Por Ley PGE para 2015: se establece para el 2015**
- 6. Por Ley PGE para 2016: se establece para el 2016**
- 7. Por RD Ley 3/2016: se establece para el 2017**
- 8. Por Ley 6/2018: se establece para el 2018**
- 9. Por RD Ley 27/2018: se establece para el 2019**
- 10. Por RD Ley 18/2019: se establece para el 2020**

# **R D Ley 18/2019 Actualiza Valores C.**

## **Actualización de Valores Catastrales**

### **Para 2020**

- **Real Decreto-ley 18/2019 (BOE de 28-12-2019):**
  - **El artículo 6 del RD Ley 18/2019 actualiza los Valores catastrales del artículo 32.2 del RD Legislativo 1/2004 del TR de la Ley del Catastro Inmobiliario, con efectos para 2020.**

## Artículo 6 del R D Ley 18/2019: Modifica VC Para 2020

Los coeficientes del cuadro siguiente se aplicarán **en los siguientes términos**:

- a) Cuando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes para 2019.
  - b) Cuando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2019, obtenidos de la aplicación de Ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicará sobre dichos valores.
  - c) Cuando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.
- ❖ **Serán aplicados a aquellos municipios que han acreditado el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos (que hayan transcurrido al menos 5 años desde la entrada en vigor del último procedimiento de valoración colectiva, que existan diferencias sustanciales y homogéneas dentro del municipio entre los valores del mercado y los valores catastrales vigentes, y que la solicitud municipal se formule dentro del plazo establecido) y a los municipios que están incluidos en la Orden HAC/1257/2019, de 17 de diciembre, que prevé la aplicación de coeficientes de actualización de valores catastrales a 1.092 municipios.**

| <b><u>Año</u> de entrada en vigor ponencia de valores</b>                       | <b><u>Coeficiente</u> de actualización</b> |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| <b>1984, 1985, 1986, 1987 y 1988,</b>                                           | <b>1,05</b>                                |
| <b>1989, 1990, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 y 2000, 2001, 2002 y 2003</b> | <b>1,03</b>                                |
| <b>2011, 2012 y 2013</b>                                                        | <b>0,97</b>                                |

# ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO 2018, 2019 Y 2020

- ❑ **2018**: Ley 6/2018, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. (BOE 04/07/2018, con efectos para períodos impositivos que se inicien el 01/01/2018). (PGE-2018). **DA 71ª**
  - ❑ **2019**: Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE 29/12/2018, con efectos para el 2019). **DA 2ª**
  - ❑ **2020**: Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE 28/12/2019, con efectos para el 2020). **Art.5**
- ❖ Se establece en la **DA 2ª del RD-ley 27/2018 y art. 5 del RD-ley 18/2019** que durante los años 2019 y 2020, respectivamente, se considerarán actividades prioritarias de mecenazgo las enumeradas en la **DA 71ª de la Ley 6/2018, PGE-2018. Las mismas para 2018, 2019 y 2020.**
- ❖ y que **los porcentajes y los límites** de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002, **se elevarán en 5 puntos porcentuales** en relación con esas actividades.

# **DA 71ª LPGE-2018. Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)**

## **ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO-1. Para 2018, 2019 Y 2020**

- 1.ª Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.
- 2.ª Las llevadas a cabo por la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte. Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior que, de conformidad con el apartado Dos de esta disposición adicional, pueden beneficiarse de la elevación en cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrán el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante.
- 3.ª Las llevadas a cabo por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016, de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.
- 4.ª Las actividades de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones públicas o con el apoyo de éstas.
- 5.ª Las llevadas a cabo por el Museo Nacional del Prado para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.
- 6.ª La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el anexo XIII de esta Ley.
- 7.ª Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- 8.ª Los programas de formación y promoción del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
- 9.ª Los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con éstas.

# DA 71ª LPGE-2018. Ley 49/2002. (LIS, LIRPF, LIRNR)

## ACTIVIDADES PRIORITARIAS DEL MECENAZGO-2. Para 2018, 2019 Y 2020

10.ª La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares (ICTS) aprobado el 7 de octubre de 2014 por el Consejo de Política Científica, Tecnológica y de Innovación y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de esta Ley.

11.ª La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación para el período 2013-2020 y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Función Pública, a propuesta del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

12.ª El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.

13.ª Las llevadas a cabo por la Agencia Estatal de Investigación para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.

14.ª Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la lucha contra la pobreza y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.

15.ª Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las relaciones culturales y científicas con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.

16.ª Las actividades de promoción educativa en el exterior recogidas en el Real Decreto 1027/1993, de 25 de junio, por el que se regula la acción educativa en el exterior.

17.ª Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas “Oportunidad al Talento”, así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural “Cambio de Sentido” y la Exposición itinerante “El Mundo Fluye”

18.ª Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE del perro guía en el marco del “Treinta Aniversario de la Fundación ONCE del Perro Guía”.

19.ª Las actividades que se lleven a cabo en aplicación del “Pacto Iberoamericano de Juventud”.

20.ª Las llevadas a cabo por el Fondo de Becas Soledad Cazorla para Huérfanos de la violencia de género (Fundación Mujeres).

**Los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de Ley 49/2002, se elevarán en 5 puntos porcentuales en relación con las actividades incluidas en el apartado anterior.**

# **ALQUILER DE VIVIENDAS**

- ❖ **Favorecer el alquiler de viviendas**
- ❖ **Mejoras en ITP y AJD.**
- ❖ **Mejoras en IBI**
- ❖ **Real Decreto-ley 7/2019** (BOE de 5 de marzo de 2019 y en vigor, salvo alguna excepción, a partir del 6 de marzo), de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler: **Desde 6/3/2019.**



- El 22/1/2019 no se convalida el RD-ley 12/18 en el Congreso y por tal motivo se deroga.
- Posteriormente se aprueba el Real Decreto-ley 7/2019.

## **NOVEDADES**

### **alquiler de Vivienda**

#### ❖ **Intención: Favorecer el alquiler de viviendas**

- ☐ ~~Real Decreto-ley 21/2018, de 14 de diciembre, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (BOE 18/12/2018, en vigor desde 19/12/2018).~~  
Derogado (no se convalida): **Desde 19/12/2018 hasta 21/1/2019**
- ☐ El **Real Decreto-ley 7/2019** (BOE de 5 de marzo de 2019 y en vigor, salvo alguna excepción, a partir del 6 de marzo), de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler: **Desde 6/3/2019**

- ☐ **Real Decreto-ley 72019**, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (BOE 5/3/2019, en vigor desde 6/3/2019)

☐ **Medidas fiscales en ITP e IBI en favor del arrendamiento de vivienda (1)**

☐ **Medidas para mejorar el acceso a la vivienda y favorecer el alquiler asequible:**

- **Exención ITP y AJD**: suscripción de contratos de arrendamiento para uso estable y permanente
- **Incorporación en el IBI**: de medidas que favorecen el mercado de arrendamiento de vivienda

**1. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD):**

- Se establece la exención del ITP y AJD, modalidad TPO, en la suscripción de **contratos de arrendamiento de vivienda para uso estable y permanente** a los que se refiere el artículo 2 de la LAU (*arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario*),  
✓ incorporando para ello el apartado 26 en el artículo 45.I.B) del TRLITPAJD.

**2. Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI):**

- Se introducen modificaciones en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL):  
✓ concretamente en la regulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) para incorporar medidas que favorecen el mercado de alquiler de vivienda.

- **Real Decreto-ley 21/2018 Derogado (no se convalida)**
- **Posteriormente se aprueba el Real Decreto-ley 7/2019, que sí se convalida**

## Intención: Favorecer el alquiler de viviendas

- ❑ **Real Decreto-ley 7/2019**, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (BOE 5/3/2019, en vigor desde 6/3/2019)
  - ~~Real Decreto-ley 21/2018~~. El 22/1/2019 no se convalida el RD-Ley 21/2018 en el Congreso y por tal motivo se deroga.
  - Posteriormente se aprueba el **Real Decreto-ley 7/2019**.

### ❑ **Medidas fiscales en ITP e IBI en favor del arrendamiento de vivienda (1)**

### ❑ **Medidas para mejorar el acceso a la vivienda y favorecer el alquiler asequible:**

- **Exención ITP y AJD**: suscripción de contratos de arrendamiento para uso estable y permanente
- **Incorporación en el IBI**: de medidas que favorecen el mercado de arrendamiento de vivienda

#### 1. **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD):**

- Se establece la **exención** del ITP y AJD, **modalidad TPO**, en la **suscripción de contratos de arrendamiento de vivienda para uso estable y permanente** a los que se refiere el artículo 2 de la LAU (*arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario*),
  - ✓ incorporando para ello el apartado 26 en el artículo 45.I.B) del TRLITPAJD.

- **Real Decreto-ley 21/2018 Derogado (no se convalida)**
- **Posteriormente se aprueba el Real Decreto-ley 7/2019, que sí se convalida**

❑ **Real Decreto-ley 72019**, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler

❑ **Medidas fiscales en ITP e IBI en favor del arrendamiento de vivienda (2)**

**2. Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): modificaciones en TRLRHL:**

1. **Supresión** por parte de **Administraciones** o entes u organismos públicos de la **obligación de repercutir el IBI al arrendatario** en el supuesto de **alquiler de inmueble de uso residencial con renta limitada por una norma jurídica**, modificando para ello el artículo 63.2 TRLRHL.
2. Los **ayuntamientos con superávit** podrán **destinarlo a promover su parque de vivienda pública** introduciendo para ello, con efectos a partir del 1 de enero de 2019, en el apartado 1.B) de la disposición adicional decimosexta (inversión financieramente sostenible) del TRLRHL la referencia al programa “152. Vivienda”.
3. Se faculta a los ayuntamientos la posibilidad de establecer, mediante ordenanza fiscal, una **bonificación** en la **cuota** del impuesto de hasta el **95 %** para las **viviendas sujetas a alquiler a precio limitado** por una norma jurídica, añadiendo para ello el apartado 6 en el artículo 74 TRLRHL.
4. Se fijan las bases y garantías para la **definición del concepto de inmueble de uso residencial desocupado con carácter permanente**, para la aplicación por parte de los ayuntamientos del recargo en el IBI establecido en el año 2002 (modificando para ello el apartado 4 del artículo 72 del TRLRHL), definiéndolo como “aquel que permanezca desocupado de acuerdo con lo que se establezca en la correspondiente normativa sectorial de vivienda, autonómica o estatal, con rango de ley, y conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal. En todo caso, la declaración municipal como inmueble desocupado con carácter permanente exigirá la previa audiencia del sujeto pasivo y la acreditación por el ayuntamiento de los indicios de desocupación, a regular en dicha ordenanza, dentro de los cuales podrán figurar los relativos a los datos del padrón municipal, así como los consumos de servicios de suministro”.

- **Real Decreto-ley 21/2018 Derogado (no se convalida)**
- **Posteriormente se aprueba el Real Decreto-ley 7/2019, que sí se convalida**

# **Novedades Fiscales- 2020**

## **V. GALICIA**

### **2020**

**José Antonio Fernández Pérez**

# **Novedades Fiscales 2020**

# **GALICIA- 2020**

- **Ley 7/2019, de 23 de diciembre, *de medidas fiscales y administrativas*. (DOGA 27/12/2018, entra en vigor el 1/1/2020)**
  - **Dentro del marco establecido para el ejercicio de las competencias normativas por la Ley 22/2009.**
  - ❖ **Se modifican varios artículos del Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado**

# GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011

## GALICIA. RESUMEN MODIFICACIONES: Desde 2020

### 1. IRPF: Modificaciones en Deducciones de IRPF Autonómicas.

- ✓ Modificaciones puntuales en determinadas deducciones por inversión.
- ✓ Además, se prevén **dos nuevas deducciones**:
  - i. las cantidades invertidas para mejorar la calificación energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares.
  - ii. Para que las ayudas o subvenciones recibidas por los deportistas reconocidos como de alto nivel de Galicia no se vean aminoradas por su tributación, impulsando así el deporte de alto nivel en Galicia.

### 2. ISD:

- ❖ **Aumenta la reducción del grupo II.**
- ❖ **Modificaciones Técnicas** en las reducciones por la adquisición de bienes y derechos afectos a una actividad económica y de participaciones en entidades.

### 2. ITP y AJD: Tipos de gravamen más bajos en TPO para determinados casos en la adquisición de vivienda habitual en zonas rurales.

- ❖ La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)

# GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011

## GALICIA. MODIFICACIONES EN IRPF: Desde 2020

### 1. IRPF: Modificaciones en Deducciones de IRPF Autonómicas.

- ✓ Modificaciones puntuales en determinadas deducciones por inversión con el fin de suprimir el límite máximo de participación en la sociedad en los supuestos de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias.
- ✓ Además, se prevén **dos nuevas deducciones**:
  - i. las cantidades invertidas para mejorar la calificación energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares.
  - ii. Para que las ayudas o subvenciones recibidas por los deportistas reconocidos como de alto nivel de Galicia no se vean aminoradas por su tributación, impulsando así el deporte de alto nivel en Galicia.
- ❖ **Artículo 1 Ley 7/2019 modifica números nueve, diez y quince y añade nº dieciocho y diecinueve al artículo 5 Decreto legislativo 1/2011.**
- ❖ **La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)**



# GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011

## GALICIA. MODIFICACIONES EN IRPF: Desde 2020

### 1. IRPF: Modificaciones en Deducciones de IRPF Autonómicas.

- ✓ Modificaciones puntuales en determinadas deducciones por inversión con el fin de suprimir el límite máximo de participación en la sociedad en los supuestos de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias.
- La participación del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40 % ni inferior al 1 % del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.
- **Novedad desde 2020: “El límite máximo de participación en el capital social no se aplicará en el caso de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias, mientras se mantenga esta circunstancia”.**
- ❖ **Artículo 1 Ley 7/2019 modifica números nueve, diez y quince, del artículo 5 Decreto legislativo 1/2011.**
- ❖ **Entrara en vigor 1/1/2020**

## **GALICIA. DEDUCCIONES en IRPF:**

| <input type="checkbox"/> <b>Modificación en las Deducciones de IRPF Autonómicas:</b>                                                                                                                                                                                                                                            | <b>Efecto desde</b> |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| <b>1. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación.</b><br><b>✓ Para los emprendedores</b><br><b>✓ Para los “Business Angels”</b><br><b>▪ artículo 5. Nueve Decreto legislativo 1/2011.</b>                                                                                                | <b>01/01/2019</b>   |
| <b>2. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación y su financiación.</b><br><b>✓ Para los “Business Angels”</b><br><b>✓ artículo 5. Diez Decreto legislativo 1/2011.</b>                                                                                                                  | <b>01/01/2019</b>   |
| <b>3. <u>El límite máximo de participación</u> en el capital social <u>no se aplicará</u> en el caso de <u>sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias</u>, mientras se mantenga esta circunstancia</b><br><b>▪ Modificación del artículo 5. Nueve y diez Decreto legislativo 1/2011.</b> | <b>01/01/2020</b>   |

- **Artículo 1 Ley 7/2019 modifica números nueve y diez, del artículo 5 del Decreto legislativo 1/2011.**

## **GALICIA. Deducción Nueva Empresa IRPF: Desde 2019**

☐ **Sociedades Nuevas o de reciente creación en Galicia:**

❖ **Dos deducciones autonómicas diferentes [mejoran las dos a partir de 2019]**

❖ **para la misma inversión:**

❖ **Incompatibles: →**

❖ **Con la Deducción Estatal**

❖ **Y entre sí** (aplicar sólo una de las dos D. Autonómicas)

❖ Se puede aplicar una de las deducciones a una cantidad invertida y otra Ded. a otra cantidad

| <input type="checkbox"/> <b>Deducciones de Galicia</b><br>➤ <b>Soc. Nueva o Reciente Creación</b><br>❖ <b><u>Las 2 deducciones Autonómicas:</u></b>      | <b>¿El inversor<br/>puede trabajar<br/>en la Nueva<br/>sociedad?:</b> | <b>El inversor es:</b>                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| <b>1. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación.</b><br>✓ Para los emprendedores<br>✓ Para los “Business Angels” | <b>Sí</b>                                                             | ✓ <b>Emprendedores</b><br>ó<br>✓ <b>“Business Angels”</b> |
| <b>2. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación y su financiación.</b><br>✓ Para los “Business Angels”           | <b>No</b>                                                             | ✓ <b>“Business Angels”</b>                                |

☐ **Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación**

| Modificaciones en:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Efecto desde      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| <b>1. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación.</b><br><b>✓ Para los emprendedores</b><br><b>✓ Para los “Business Angels”</b>                                                                                                                                                                                                                                           | <b>01/01/2019</b> |
| <input type="checkbox"/> <b><u>Art. 1.Uno Ley 3/2018 APGCAGalicia-19:</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                   |
| <b>✓ <u>Modifica art. 5.Nueve DLº 1/2011:</u></b><br><b>➤ Eleva los porcentajes de deducciones al 30 % (antes 20%)</b><br><b>➤ Y la cuantía máxima de la deducción a 6.000 € (antes 4.000 €)</b><br><b>➤ Mejoran los requisitos: sólo 1 persona empleada (antes 2)</b><br><b>❖ <u>Nueva</u> para las Inversión en empresas Innovadoras ó IEBT ó empresas de Universidades: 45% (límite de deducción 9.000 €)</b> |                   |

**Mejora la Deducción Autonómica: Para emprendedores y “Business Angels”**

|                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ <u>Incompatible con:</u></b><br><b>▪ Otras deducciones autonómicas.</b><br><b>▪ Y con la deducción estatal</b> | <b>▪ Para la misma cuantía invertida.</b><br><b>▪ Pero <u>al exceso</u> no aplicado una deducción por pasarse la inversión del límite <u>se puede aplicar la otra deducción.</u></b> |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

**GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. (1)**

| <b>REQUISITOS</b>                    | <b>de las Sociedades</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                    |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|
| <b>TIPO DE SOCIEDAD</b>              | 1. Sociedades Anónimas (S.A.)<br>2. o Sociedades Limitadas (S.L.)<br>3. Cooperativas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | a) Laborales<br>b) o no laborales. |
| <b>Domicilio Social y Fiscal</b>     | ➤ <u>En Galicia</u> , y mantenerlo durante los 3 años ss                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                    |
| <b>ACTIVIDAD</b>                     | 1. Deben <u>desarrollar una actividad económica, durante 3 años</u><br>2. <u>No</u> podrá tener como actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, en ninguno de los períodos impositivos.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                    |
| <b>PERSONAL empleada</b>             | ➤ <u>1 persona residente en Galicia (antes 2)</u> con contrato laboral y jornada completa, de alta en el régimen general de la SS, durante 3 años ss.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                    |
| <b>Escritura Pública</b>             | ➤ Las operaciones <u>deben formalizarse en E.P.</u> , en la que debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                    |
| <b>Sociedad</b>                      | ➤ <b>Nueva. Caso de ampliación: ≤ 3 años de antigüedad.</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                    |
| <b>Caso de Ampliación de capital</b> | ➤ <u>constituida en los 3 años anteriores</u> a la fecha de esta ampliación,<br>➤ y que además, <u>durante los 24 meses siguientes</u> a la fecha del inicio del período impositivo del impuesto sobre sociedades en el que se realizase la ampliación, su plantilla media con residencia habitual en Galicia se incrementase, por lo <u>menos en 1 persona (antes 2)</u> , con <u>respecto a la plantilla media con residencia habitual en Galicia de los 12 meses anteriores</u> , y que dicho incremento <u>se mantenga durante un período adicional de otros 24 meses</u> |                                    |

## GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. (2)

|                                             |                                                                                                                             |
|---------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>DEDUCCIÓN</b>                            | <b>D = 30% s/ Base (30% desde 2019, antes 20%)</b>                                                                          |
| <b>“Emprendedor ó<br/>“Business Angels”</b> | ❖ <b><u>Base de deducción</u></b> : estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas. |
| <b>Deducción máxima</b>                     | ➤ <b>6.000 € anuales desde 2019 (antes 4.000 €)</b>                                                                         |

|                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>REQUISITOS</b>                        | <b>de las acciones o participaciones. [Novedad desde 2020*]</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <b>MOMENTO DE<br/>LA ADQUISICIÓN</b>     | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ En el momento de la <u>constitución</u> de la sociedad</li> <li>➤ o mediante <u>ampliación de capital</u> efectuada <u>en los 3 años siguientes a la constitución</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                                               |
| <b>LÍMITE % DE<br/>PARTICIPACIÓN CS</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Participaciones [del contribuyente + cónyuge + familiares hasta el 3º grado ] (de forma directa o indirecta) <math>\leq 40\%</math> y <math>\geq 1\%</math>. Todos los días de tenencia</li> <li>➤ <b><u>Desde 2020*</u>: No exigir el límite máximo del 40% a sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias</b></li> </ul> |
| <b>PERMANENCIA</b>                       | ➤ El contribuyente debe mantener la participación <u><math>\geq 3</math> años</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>RESTRICCIONES</b>                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>No se puede aplicar la deducción Estatal</u></li> <li>➤ <u>No se puede aplicar otras Deducción prevista en la CCAA,</u></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                           |
| <b><u>Situación del<br/>Inversor</u></b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ pueden tener relación laboral o mercantil con la sociedad</li> <li>➤ <u>No se exige</u> que solamente pueda ser socio.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                               |

**GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. (3)**

|                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Nueva Deducción</b>                                                                            | <b>D = 45% s/ Base (desde 2019, antes no existía)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>“Emprendedor ó<br/>“Business Angels”</b>                                                       | ❖ estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas. En las inversiones que si indican a continuación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <b>Deducción máxima</b>                                                                           | ➤ <b>9.000 € anuales desde 2019 (antes no existía)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Requisitos adicionales:</b><br><br><b>Adquiera participaciones de <u>Alguna de las ss:</u></b> | <p>a) <b><u>pequeñas y medianas empresas innovadoras</u></b>, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden ECC/1087/2015, de 5 de junio, por la que se regula la obtención del sello de pequeña y mediana empresa innovadora y se crea y regula el funcionamiento del Registro de la Pequeña y Mediana Empresa Innovadora.</p> <p>b) ó sociedades promotoras de un proyecto empresarial que haya accedido a la obtención de calificación como iniciativa de empleo de base tecnológica, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 56/2007, de 15 de marzo, por el que se establece un programa de apoyo a las <b>Iniciativas de Empleo de Base Tecnológica (IEBT)</b>, mediante la inscripción de la iniciativa en el Registro administrativo de Iniciativas Empresariales de Base Tecnológica.</p> <p>c) ó <b>participadas por universidades u organismos de investigación.</b></p> |

☐ **Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación**

| Modificaciones en:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Efecto desde      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| <b>2. <u>Mejora</u> la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación y su financiación.</b><br><b>✓ Para los “Business Angels”</b>                                                                                                                                                                                                                                               | <b>01/01/2019</b> |
| <input type="checkbox"/> <b><u>Art. 1.Uno Ley 3/2018 APGCAGalicia-19:</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                   |
| <b>✓ <u>Modifica art. 5.Diez DLº 1/2011:</u></b><br><b>➤ Eleva los porcentajes de deducciones al 30 % (antes 20%)</b><br><b>➤ Se mantiene la cuantía máxima de la deducción a 20.000 €</b><br><b>➤ Mejoran los requisitos: sólo 1 persona empleada (antes 2)</b><br><b>❖ Nueva para la Inversión en empresas Innovadoras ó IEBT ó empresas de Universidades: 45% (límite de deducción 35.000 €)</b> |                   |

**Mejora la Deducción Autonómica: Para “Business Angels”**

|                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>❖ <u>Incompatible con:</u></b><br><b>▪ Otras deducciones autonómicas.</b><br><b>▪ Y con la deducción estatal</b> | <b>▪ Para la misma cuantía invertida.</b><br><b>▪ Pero <u>al exceso</u> no aplicado una deducción por pasarse la inversión del límite <u>se puede aplicar la otra deducción.</u></b> |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|



**GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN Y SU FINANCIACIÓN. (1)**

| <b>REQUISITOS</b>                    | <b>de las Sociedades</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                            |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>TIPO DE SOCIEDAD</b>              | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sociedades Anónimas (S.A.)</li> <li>2. o Sociedades Limitadas (S.L.)</li> <li>3. Cooperativas</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Laborales</li> <li>b) o no laborales.</li> </ol> |
| <b>Domicilio Social y Fiscal</b>     | ➤ <u>En Galicia</u> , y mantenerlo durante los 3 años ss                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                            |
| <b>ACTIVIDAD</b>                     | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Deben <u>desarrollar una actividad económica, durante 3 años</u></li> <li>2. <u>No</u> podrá tener como actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, en ninguno de los períodos impositivos.</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                            |
| <b>PERSONAL empleada</b>             | ➤ <u>1 persona residente en Galicia (antes 2)</u> con contrato laboral y jornada completa, de alta en el régimen general de la SS, durante 3 años ss.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                            |
| <b>Escritura Pública</b>             | ➤ Las operaciones <u>deben formalizarse en E.P.</u> , en la que debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                            |
| <b>Sociedad</b>                      | ➤ <b>Nueva. Caso de ampliación: ≤ 3 años de antigüedad.</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                            |
| <b>Caso de Ampliación de capital</b> | ➤ <u>constituida en los 3 años anteriores</u> a la fecha de esta ampliación,<br>➤ y que además, <u>durante los 24 meses siguientes</u> a la fecha del inicio del período impositivo del impuesto sobre sociedades en el que se realizase la ampliación, <u>su plantilla media con residencia habitual en Galicia se incrementase, por lo menos en 1 persona (antes 2)</u> , con <u>respecto a la plantilla media con residencia habitual en Galicia de los 12 meses anteriores</u> , y que dicho incremento <u>se mantenga durante un período adicional de otros 24 meses</u> |                                                                                            |

**GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN Y SU FINANCIACIÓN. (2)**

|                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>DEDUCCIÓN</b>                     | <b>D = 30% s/ Base (30% desde 2019, antes 20%)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>“Business Angels”</b>             | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 30% del valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas.</li> <li>❖ 30% de las cantidades prestadas o garantizadas</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Deducción máxima</b>              | ➤ <b>20.000 € anuales</b> (por los 2 conceptos anteriores ó por uno solo)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>REQUISITOS</b>                    | <b>de las acciones o participaciones. [Novedad desde 2020*]</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>MOMENTO DE LA ADQUISICIÓN</b>     | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ En el momento de la <u>constitución</u> de la sociedad</li> <li>➤ o mediante <u>ampliación de capital</u> efectuada <u>en los 3 años siguientes a la constitución</u>.</li> </ul>                                                                                                                                                                                |
| <b>LÍMITE % DE PARTICIPACIÓN CS</b>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Participaciones [del contribuyente + cónyuge + familiares hasta el 3º grado ] (de forma directa o indirecta) <math>\leq 40\%</math> y <math>\geq 1\%</math>. Todos los días de tenencia</li> <li>➤ <b><u>Desde 2020*</u>: No exigir el límite máximo del 40% a sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias.</b></li> </ul> |
| <b>PERMANENCIA</b>                   | ➤ El contribuyente debe mantener la participación $\geq 3$ años                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>RESTRICCIONES</b>                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>No se puede aplicar la deducción Estatal</u></li> <li>➤ <u>No se puede aplicar otras Deducción prevista en la CCAA,</u></li> </ul>                                                                                                                                                                                                                            |
| <b><u>Situación del Inversor</u></b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ No pueden tener relación laboral con la sociedad en 10 años.</li> <li>➤ <u>solamente</u> puede ser socio y formar parte del consejo de administración.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                |

**GALICIA. DEDUCCIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN Y SU FINANCIACIÓN. (3)**

| Nueva Deducción                                                                                   | <b>D = 45% s/ Base (desde 2019, antes no existía)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>“Business Angels”</b>                                                                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas. En las inversiones que si indican a continuación</li> <li>❖ de las cantidades prestadas o garantizadas</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Deducción máxima</b>                                                                           | ➤ <b>35.000 € anuales desde 2019 (antes no existía)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Requisitos adicionales:</b><br><br><b>Adquiera participaciones de <u>Alguna de las ss:</u></b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) <b><u>pequeñas y medianas empresas innovadoras</u></b>, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden ECC/1087/2015, de 5 de junio, por la que se regula la obtención del sello de pequeña y mediana empresa innovadora y se crea y regula el funcionamiento del Registro de la Pequeña y Mediana Empresa Innovadora.</li> <li>b) ó sociedades promotoras de un proyecto empresarial que haya accedido a la obtención de calificación como iniciativa de empleo de base tecnológica, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 56/2007, de 15 de marzo, por el que se establece un programa de apoyo a las <b>Iniciativas de Empleo de Base Tecnológica (IEBT)</b>, mediante la inscripción de la iniciativa en el Registro administrativo de Iniciativas Empresariales de Base Tecnológica.</li> <li>c) ó <b>participadas por universidades u organismos de investigación.</b></li> </ul> |

**ENUNCIADO:**

- ❖ Una Sociedad Limitada (NOVÍSIMA SL) que se constituye nueva e inicia actividad empresarial.
- ❖ Siendo el **capital social de 300.000 €**.
- ❖ **Juan Persona Física** suscribe y adquiere el **23,34%** de las participaciones de la sociedad por **70.000 €** (su valor nominal).
- ❖ **Su hijo Juanito** (familiar de 2º grado) adquiere el **10%** de las participaciones por **30.000 €** (su valor nominal).
- ❖ La inversión de **Juan** es **temporal** (pretende venderla cuando tenga beneficios la empresa). **No trabaja** en la empresa.
- ❖ y la inversión de **Juanito** es **permanente** (pretende quedarse en la empresa de forma indefinida). **Sí trabaja** en la empresa.
- **Determinar cuál sería la Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación del art. 68.1 LIRPF.**
- **Con los mismos datos cálculo de cuál sería la deducción en los años 2017, 2018 y 2019 [Deducción Estatal y de Galicia]**

**I. SOLUCIÓN para JUAN “Padre”:**

**“Business Angels”**

**a) D. ESTATAL: DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN :**

- **Cumple los requisitos para la Deducción del art. 68.1 LIRPF:**
- ✓ **Sociedad Nueva (o ampliación de capital en los 3 años ss).**
- ✓ **Fondos Propios de NOVÍSIMA SL ≤ 400.000 €**
- ✓ **Participación en el CS de NOVÍSIMA SL por Juan y su hijo Juanito = 33,34% (límite 40%)**
- ✓ **Tienen que mantener la participación > 3 años y < 12 años (Inversión Temporal\*).**
- ✓ **La Deducción estatal Sólo puede el padre porque es una inversión temporal\*, no puede el hijo porque es permanente.**
- b) **D.AUTONÓMICA de GALICIA: Incompatible con la Estatal puede por el exceso de la inversión no aplicada la estatal**
- **Por el exceso hay dos deducciones posibles en Galicia:** en una no puede trabajar en la empresa en otra sí (incompatibles entre sí)
- **Resulta mejor la D. en la que no puede trabajar porque el límite del importe de la deducción es superior (límite: 20.000 €). El % de la Deducción es el 20%, que pasa a ser el 30% desde 2019. Además, se exigen requisitos adicionales** (la empresa gallega c/ trabajadores gallegos).

**II. SOLUCIÓN para JUANITO “Hijo”:**

**“Emprendedor”**

**a) D. ESTATAL: DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN :**

- **No Cumple los requisitos para la Deducción del art. 68.1 LIRPF:**
- ✓ **La Deducción estatal Sólo puede el padre porque es una inversión temporal\*, no puede el hijo porque es una inversión permanente.**
- b) **D.AUTONÓMICA de GALICIA: Incompatible con la Estatal puede por el exceso de la inversión no aplicada la estatal**
- **Por el exceso hay dos deducciones posibles en Galicia:** en una no puede trabajar en la empresa en otra sí (incompatibles entre sí)
- **Como trabaja en la empresa sólo puede aplicar una de ellas** El % de la Deducción es el 20%, que pasa a ser el 30% desde 2019. **El límite** del importe de la deducción es de 40.000 €, que pasa a ser de 6.000 € a partir de 2019. Además, se exigen **requisitos de Galicia** (la empresa gallega c/ trabajadores gallegos).

**EJEMPLO (2) Deducción Nueva Empresa. D. Estatal: Modificado desde 2018 (68.1 LIRPF). D. en Galicia: Modif. desde 2019**

|                                               |                                                          |                          |
|-----------------------------------------------|----------------------------------------------------------|--------------------------|
| <b>NO Cumplen requisitos Adicionales**:</b> → | <b>I. SOLUCIÓN para JUAN “Padre”:</b>                    | <b>“Business Angels”</b> |
|                                               | <b>No PYMES Innovadoras, No IEBT, No universidades**</b> |                          |

| CONCEPTOS                       | <input type="checkbox"/> 2017                                                          | <input type="checkbox"/> 2018                                                          | <input type="checkbox"/> Desde 2019                                                    |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>D. Estatal</b>               | D = 20% s/ BD (límite BD = 50.000)                                                     |                                                                                        |                                                                                        |
| <b>Inversión de Juan:</b>       | <b>Inversión Temporal: 70.000</b>                                                      |                                                                                        |                                                                                        |
| <b>Límite BD:</b>               | <b>50.000</b>                                                                          | <b>60.000</b>                                                                          | <b>60.000</b>                                                                          |
| <b>D = 20% ó 30% s/ BD</b>      | <b>D = 20% s/ 50.000 = 10.000</b>                                                      | <b>D = 30% s/ 60.000 = 18.000</b>                                                      | <b>D = 30% s/ 60.000 = 18.000</b>                                                      |
| <b>Ded. Autonómica Galicia:</b> | <b>Por el Exceso (incompatible c/ Estatal) D = 20% s/ BD (límite D = 20.000)</b>       |                                                                                        | <b>D = 30% s/ BD (límite D = 20.000)</b>                                               |
| <b>Exceso de la inversión</b>   | <b>D = 20% s/ 20.000* = 4.000</b><br>[exceso de la inversión*: 70.000-50.000 =20.000*] | <b>D = 20% s/ 10.000* = 2.000</b><br>[exceso de la inversión*: 70.000-60.000 =10.000*] | <b>D = 30% s/ 10.000* = 3.000</b><br>[exceso de la inversión*: 70.000-60.000 =10.000*] |
| <b>D. Estatal + D. Galicia</b>  | <b>10.000 + 4.000 = 14.000</b>                                                         | <b>18.000 + 2.000 = 20.000</b>                                                         | <b>18.000 + 3.000 = 21.000</b>                                                         |

**II. SOLUCIÓN para JUANITO “Hijo”:**

**“Emprendedor”**

| CONCEPTOS                           | <input type="checkbox"/> 2017                                                                      | <input type="checkbox"/> 2018                                 | <input type="checkbox"/> Desde 2019                           |
|-------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| <b>D. Estatal</b>                   | D = 20% s/ BD (límite BD = 50.000)                                                                 |                                                               |                                                               |
| <b>Inversión de Juanito:</b>        | <b>Inversión Permanente: 30.000</b>                                                                |                                                               |                                                               |
| <b>Deducción Estatal</b>            | <b>no puede el hijo porque es una inversión permanente (y se exige temporal, menos de 12 años)</b> |                                                               |                                                               |
| <b>Ded. Autonómica Galicia:</b>     | <b>Trabaja en la empresa D = 20% s/ BD (límite D = 4.000)</b>                                      |                                                               | <b>D = 30% s/ BD (límite D = 6.000)</b>                       |
| <b>Cálculo Deducción de Galicia</b> | <b>D = 20% s/ 30.000 = 6.000;</b><br><b>[Límite: 4.000 €]</b>                                      | <b>D = 20% s/ 30.000 = 6.000;</b><br><b>[Límite: 4.000 €]</b> | <b>D = 30% s/ 30.000 = 9.000;</b><br><b>[Límite: 6.000 €]</b> |
| <b>D. Galicia</b>                   | <b>4.000</b>                                                                                       | <b>4.000</b>                                                  | <b>6.000</b>                                                  |

**EJEMPLO (3) Deducción Nueva Empresa. D. Estatal: Modificado desde 2018 (68.1 LIRPF). D. en Galicia: Modif. desde 2019**

**Sí Cumplen requisitos Adicionales\*\*:**→

**I. SOLUCIÓN para JUAN “Padre”:**

**“Business Angels”**

**PYMES Innovadoras ó IEBT ó universidades\*\***

| CONCEPTOS                       | <input type="checkbox"/> 2017                                                                         | <input type="checkbox"/> 2018                                                                         | <input type="checkbox"/> Desde 2019                                        |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <b>D. Estatal</b>               | D = 20% s/ BD (límite BD = 50.000)                                                                    |                                                                                                       |                                                                            |
| <b>Inversión de Juan:</b>       | <b>Inversión Temporal: 70.000</b>                                                                     |                                                                                                       |                                                                            |
| <b>Límite BD:</b>               | <b>50.000</b>                                                                                         | <b>60.000</b>                                                                                         | <b>Mejor sólo la gallega**:</b>                                            |
| <b>D = 20% ó 30% s/ BD</b>      | <b>D = 20% s/ 50.000 = 10.000</b>                                                                     | <b>D = 30% s/ 60.000 = 18.000</b>                                                                     |                                                                            |
| <b>Ded. Autonómica Galicia:</b> | <b>Por el Exceso (incompatible c/ Estatal) D = 20% s/ BD (límite D = 20.000)</b>                      |                                                                                                       | <b>D = 45% s/ BD (límite D = 35.000)**</b>                                 |
| <b>Exceso de la inversión</b>   | <b>D = 20% s/ 20.000* = 4.000</b><br><small>[exceso de la inversión*: 70.000-50.000 =20.000*]</small> | <b>D = 20% s/ 10.000* = 2.000</b><br><small>[exceso de la inversión*: 70.000-60.000 =10.000*]</small> | <b>D = 45% s/ 70.000* = 31.500</b><br><small>[Toda la inversión* ]</small> |
| <b>D. Estatal + D. Galicia</b>  | <b>10.000 + 4.000 = 14.000</b>                                                                        | <b>18.000 + 2.000 = 20.000</b>                                                                        | <b>0 + 31.500 = 31.500</b>                                                 |

**II. SOLUCIÓN para JUANITO “Hijo”:**

**“Emprendedor”**

| CONCEPTOS                           | <input type="checkbox"/> 2017                                                                      | <input type="checkbox"/> 2018                                 | <input type="checkbox"/> Desde 2019                            |
|-------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| <b>D. Estatal</b>                   | D = 20% s/ BD (límite BD = 50.000)                                                                 |                                                               |                                                                |
| <b>Inversión de Juanito:</b>        | <b>Inversión Permanente: 30.000</b>                                                                |                                                               |                                                                |
| <b>Deducción Estatal</b>            | <b>no puede el hijo porque es una inversión permanente (y se exige temporal, menos de 12 años)</b> |                                                               |                                                                |
| <b>Ded. Autonómica Galicia:</b>     | <b>Trabaja en la empresa D = 20% s/ BD (límite D = 4.000)</b>                                      |                                                               | <b>D = 45% s/ BD (límite D = 9.000)**</b>                      |
| <b>Cálculo Deducción de Galicia</b> | <b>D = 20% s/ 30.000 = 6.000;</b><br><b>[Límite: 4.000 €]</b>                                      | <b>D = 20% s/ 30.000 = 6.000;</b><br><b>[Límite: 4.000 €]</b> | <b>D = 45% s/ 30.000 = 13.500;</b><br><b>[Límite: 9.000 €]</b> |
| <b>D. Galicia</b>                   | <b>4.000</b>                                                                                       | <b>4.000</b>                                                  | <b>9.000</b>                                                   |

## IRPF, nueva deducción a partir de 2018. Modificación desde 2020\*

❑ **Deducción por inversión en empresas agrarias y sociedades cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra, con un límite conjunto de 20.000 euros**:

- a) **El 20 %** de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de capital social como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en empresas agrarias y sociedades cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra. Límite de la participación  $\sum$  familia hasta 3º grado  $\leq$  40% C. Social
- b) Con respecto a las mismas entidades, podrá deducirse el **20 %** de las cantidades prestadas durante el ejercicio, así como de las cantidades garantizadas personalmente por el contribuyente, siempre que el préstamo se otorgue o la garantía se constituya en el ejercicio en el que se proceda a la constitución de la sociedad o a la ampliación de capital de esta. Límite de la participación  $\sum$  familia hasta 3º grado  $\leq$  40% C. Social.

**Novedad desde 2020\***: **El límite máximo de participación** en el capital social **no se aplicará** en el caso de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias, mientras se mantenga esta circunstancia.

- c) Otorgar Escritura pública. Mantener la participación  $\geq$  3 años y el préstamo duración  $\geq$  5 años

▪ **Artículo 1 Ley 7/2019 modifica número quince, del artículo 5 del Decreto legislativo 1/2011.**

# **GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011**

## **GALICIA. MODIFICACIONES EN IRPF: Desde 2020**

### **1. IRPF: Modificaciones en Deducciones de IRPF Autonómicas.**

- ✓ Además, se prevén **dos nuevas deducciones**:
  - i. las cantidades invertidas para mejorar la calificación energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares.
  - ii. Para que las ayudas o subvenciones recibidas por los deportistas reconocidos como de alto nivel de Galicia no se vean aminoradas por su tributación, impulsando así el deporte de alto nivel en Galicia.
  
- ❖ **Artículo 1 Ley 7/2019 añade nº dieciocho y diecinueve al artículo 5 Decreto legislativo 1/2011.**
  
- ❖ **La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)**

- **Artículo 1 Ley 7/2019 añade números dieciocho y diecinueve, al artículo 5 del Decreto legislativo 1/2011.**



❑ **IRPF, nueva deducción desde 2020. Deducción por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares (1):**

- ❖ En el ejercicio en que se finalice la obra de mejora de eficiencia energética de los inmuebles de uso residencial **vivienda**:
  - a) **El 15 % de las cantidades totales invertidas. La base de la deducción** tendrá como **límite 9.000 € por sujeto pasivo**.
  - b) El coste de los honorarios para la obtención del certificado que justifique el salto de letra en la calificación energética del inmueble, así como las tasas relacionadas con su inscripción en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia, **con un límite único de 150 €** que será prorrateado en función del porcentaje de titularidad de la vivienda.
- ❖ A estos efectos, se considerarán **obras de mejora** de eficiencia energética las que cumplan los siguientes **requisitos**:
  - a) Que dispongan de los permisos, autorizaciones o títulos habilitantes correspondientes.
  - b) Que mejoren el comportamiento energético de las edificaciones reduciendo la demanda energética, mejorando el rendimiento de las instalaciones térmicas y/o incorporando equipos que utilicen fuentes de energía renovable y que tengan por objeto principal subir una letra en la escala de calificación energética de emisiones de CO2 y en la escala de consumo de energía primaria no renovable

▪ **Artículo 1 Ley 7/2019 añade nº dieciocho, al art. 5 Decreto legislativo 1/2011.**

## ❑ **IRPF, nueva deducción desde 2020. Deducción por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares (2):**

- ❖ En relación con la letra a) anterior, **el pago deberá realizarse:** con tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.
  - En ningún caso darán derecho a deducción entregas de dinero de curso legal.
- ❖ Para tener derecho a esta deducción **deberá presentarse,** antes de que expire el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se finalice la obra de mejora energética objeto de deducción, a través de la plataforma electrónica del Registro de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia:
  - a) Certificado de eficiencia energética del edificio, una vez ejecutadas las obras que dan lugar a esta deducción, que debe estar inscrito en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia mediante el procedimiento establecido a tal fin.
  - b) Informe firmado por un técnico competente que justifique el salto de letra conseguido con las mejoras, según el modelo que conste en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia.
  - c) La totalidad de las facturas correspondientes a las obras de mejora de eficiencia energética objeto de deducción, así como las relativas a la obtención del certificado de eficiencia energética.
  - d) Los justificantes de pago de estas facturas.
- ❖ **Esta documentación será aportada:** En caso de que la inversión se realice en una vivienda unifamiliar, por el sujeto pasivo. En el caso de edificios en régimen de propiedad horizontal, será aportada por el representante legal de la comunidad de propietarios, que, además, deberá adjuntar un certificado de las aportaciones económicas correspondientes a cada comunero.

▪ **Artículo 1 Ley 7/2019 añade nº dieciocho, al art. 5 Decreto legislativo 1/2011.**

❑ **IRPF, nueva deducción desde 2020.** Deducción por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares (3):

- ❖ Para poder practicarse esta deducción deberá constar en la declaración tributaria del sujeto pasivo el número de inscripción del certificado de eficiencia energética tras la reforma en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia, proporcionado por el propio Registro en la etiqueta de eficiencia energética del inmueble.
- ❖ La deducción prevista en este número es incompatible con la prevista por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías renovables en la vivienda habitual y destinada exclusivamente al autoconsumo

▪ **Artículo 1 Ley 7/2019 añade nº dieciocho, al art. 5 Decreto legislativo 1/2011.**

- ❑ **IRPF, nueva deducción desde 2020.**
- ❑ **Deducción por las ayudas y subvenciones recibidas por los deportistas de alto nivel de Galicia:**

- ❖ Cuando **el contribuyente integre en la base imponible general el importe correspondiente a una subvención** o cualquier otra ayuda pública obtenida de la Administración general de la Comunidad Autónoma de Galicia o de las restantes entidades del sector público autonómico para el desarrollo de la actividad deportiva, podrá aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, siempre y cuando la actividad deportiva no genere rendimientos de actividades económicas.
- ❖ El importe de la deducción será el resultado de aplicar **los tipos medios de gravamen** al importe de la subvención o ayuda pública en la base liquidable.
- ❖ Para la aplicación de esta deducción es requisito imprescindible que el contribuyente **tenga reconocida la condición de deportista de alto nivel** según resolución del órgano superior de la Administración general de la Comunidad Autónoma con competencias en materia de deporte.

▪ **Artículo 1 Ley 7/2019 añade nº diecinueve, al art. 5 Decreto legislativo 1/2011.**

# **GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011**

## **GALICIA. MODIFICACIONES EN ISD: Desde 2020**

### **2. ISD:**

- ❖ **Aumenta la reducción del grupo II.**
- ❖ **Modificaciones Técnicas** en las reducciones por la adquisición de bienes y derechos afectos a una actividad económica y de participaciones en entidades.
- ❖ **La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)**

- |                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| ▪ <b>Artículo 2 Ley 7/2019 modifica los arts. 6, 7 y 8 del Decreto legislativo 1/2011.</b> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|

# GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011

## GALICIA. MODIFICACIONES EN ISD: Desde 2020

### 2. ISD:

- ❖ Aumenta la reducción del grupo II.
- ❖ **Reducción ISD del Grupo II:**
  - ✓ adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 años o más, cónyuges, ascendientes y adoptantes, **1.000.000 euros**.
- ❖ La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)

▪ Artículo 2 Ley 7/2019 modifica el art. 6.Dos del Decreto legislativo 1/2011.

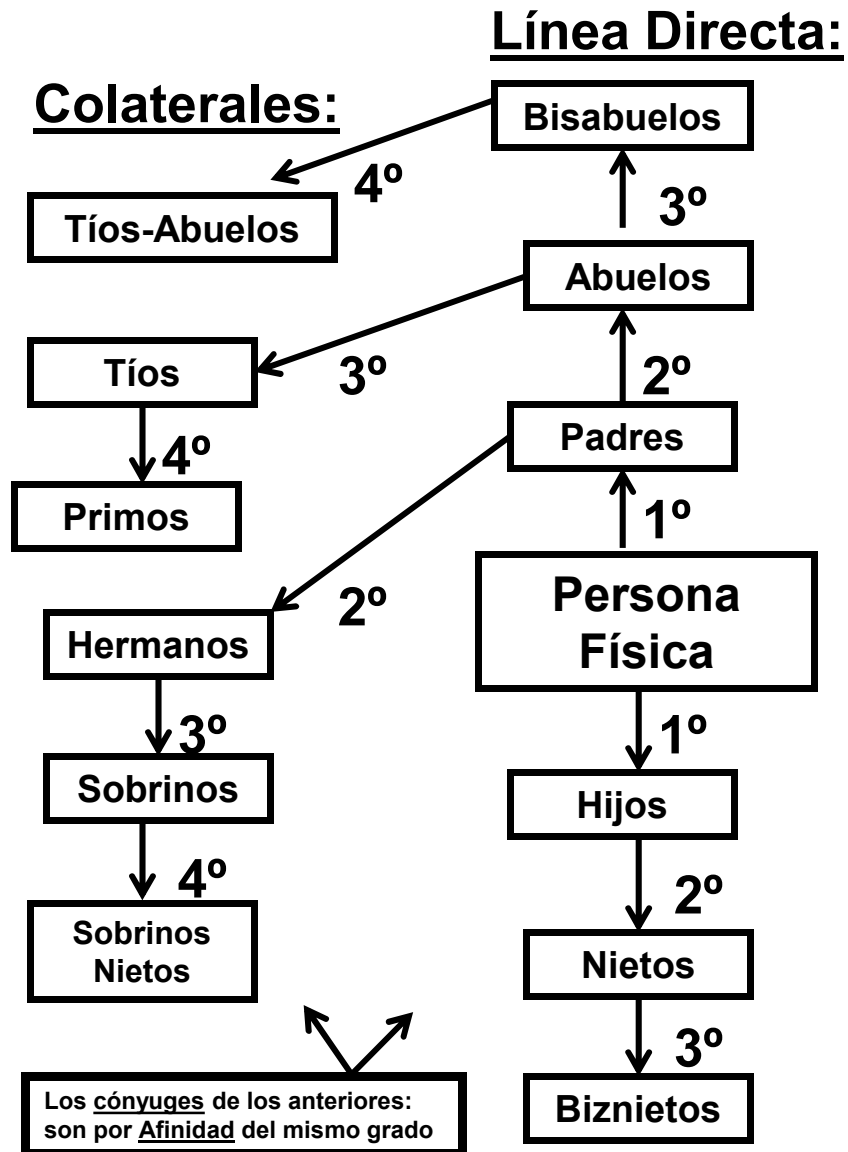
# ISD- GALICIA: Reducciones (“mortis-causa”)-2016-2018/2019\*/desde 2020\*\*

| Grupos                                                                                                                                                             | Reducciones                                                                                                                                         |                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                    | 2016-2018                                                                                                                                           | 2019*                                                                                                                                               | Desde 2020**                                                                                                                                        |
| I. <b>Grupo I:</b> adquisiciones por<br>➤ descendientes y adoptados < 21 años                                                                                      | a) ≤15 años: 1.500.000<br>b) 16 años: 1.400.000<br>c) 17 años: 1.300.000<br>d) 18 años: 1.200.000<br>e) 19 años: 1.100.000<br>f) 20 años: 1.000.000 | a) ≤15 años: 1.500.000<br>b) 16 años: 1.400.000<br>c) 17 años: 1.300.000<br>d) 18 años: 1.200.000<br>e) 19 años: 1.100.000<br>f) 20 años: 1.000.000 | a) ≤15 años: 1.500.000<br>b) 16 años: 1.400.000<br>c) 17 años: 1.300.000<br>d) 18 años: 1.200.000<br>e) 19 años: 1.100.000<br>f) 20 años: 1.000.000 |
| II. <b>Grupo II:</b> adquisiciones por<br>➤ descendientes y adoptados ≥ 21 años<br>➤ cónyuges,<br>➤ ascendientes y adoptantes                                      | a) 21 años: 900.000<br>b) 22 años: 800.000<br>c) 23 años: 700.000<br>d) 24 años: 600.000<br>e) ≥25 años: 400.000<br>f) cónyuges: 400.000            | a) 21 años: 900.000<br>b) 22 años: 800.000<br>c) 23 años: 700.000<br>d) 24 años: 600.000<br>e) ≥25 años: 400.000<br>f) cónyuges: 400.000            | ▪ 1.000.000**                                                                                                                                       |
| III. <b>Grupo III:</b> adquisiciones por<br>a) colaterales de 2º grado por consanguinidad*<br>b) Resto de colaterales y ascendientes y descendientes por afinidad, | a) 8.000<br>b) 8.000                                                                                                                                | a) 16.000*<br>b) 8.000                                                                                                                              | a) 16.000*<br>b) 8.000                                                                                                                              |
| IV. <b>Grupo IV:</b> adquisiciones por<br>➤ colaterales de 4º grado, más grados y<br>➤ extraños                                                                    | a) 0                                                                                                                                                | a) 0                                                                                                                                                | a) 0                                                                                                                                                |

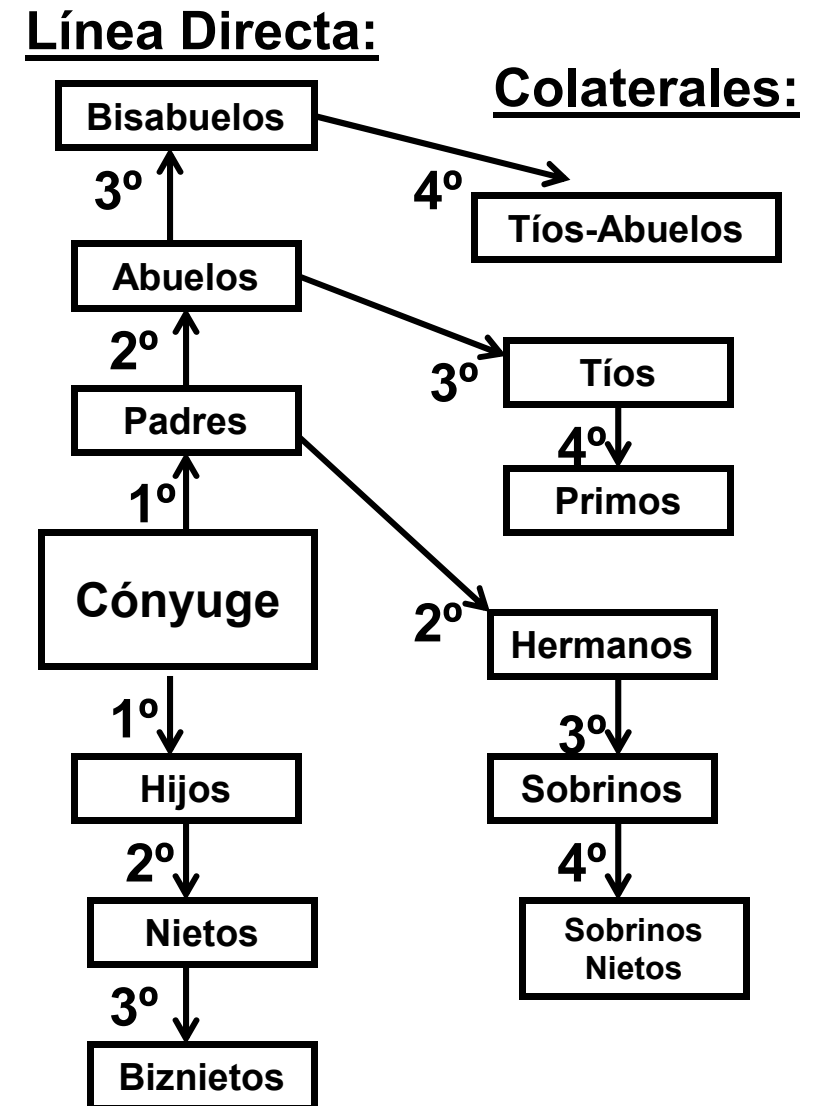
▪ Art. 6.Dos del Decreto legislativo 1/2011.

# Grado de Parentesco:

## CONSANGUINIDAD:



## AFINIDAD:





# GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011

## GALICIA. MODIFICACIONES EN ISD: Desde 2020

### 2. ISD:

- ❖ **Modificaciones Técnicas** en las **reducciones “mortis causa” e “inter vivos”**:
  - ✓ La adquisición de bienes y derechos afectos a una **actividad económica**
  - ✓ Y la adquisición de **participaciones en entidades**.
- ❖ La finalidad favorecer a las empresas familiares que permanecen dentro del ámbito familiar generación tras generación, reforzando la apuesta por el desarrollo del tejido empresarial de origen familiar.
- ❖ **Solo aplicable dichas reducciones en el caso de ERD\*.**

- **Modificación Técnica**: Debido a la nueva LIS (Ley 27/2014), desde 2015. El art. dónde se define las ERD\* es el art. 101 NLIS (antes art. 108 TRLIS).
- Para ello se modifica los arts. 7 y 8 del Decreto legislativo 1/2011, para incluir el nuevo artículo.

- **Artículo 2 Ley 7/2019 modifica los arts. 7 y 8 del Decreto legislativo 1/2011.**

# **GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011**

## **GALICIA. MODIFICACIONES EN ITP y AJD: Desde 2020**

### **3. ITP y AJD:**

- ❖ **Tipos de gravamen más bajos en TPO:**
  - **para determinados casos en la adquisición de vivienda habitual en zonas rurales.**
  - ✓ aplicable en la adquisición de viviendas en las parroquias que tengan la consideración de zonas poco pobladas o áreas rurales, con el objetivo de fomentar la adquisición de vivienda en estas zonas y de promover el asentamiento con carácter permanente, con los consiguientes beneficios que ello supone para el entorno.
- ❖ **La DF 3ª Ley 7/2019: establece que dicha Ley entrara en vigor 1/1/2020 (DOGA 27/12/2019, entra en vigor 1/1/2020)**

- |                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------|
| ▪ <b>Artículo 3 Ley 7/2019 modifica el art. 14 Decreto legislativo 1/2011.</b> |
|--------------------------------------------------------------------------------|

# **GALICIA. Ley 7/2019 Modifica Decreto legislativo 1/2011**

## **GALICIA. MODIFICACIONES EN ITP y AJD: Desde 2020**

### **3. ITP y AJD: Tipos de gravamen más bajos en TPO:**

- para determinados casos en la adquisición de vivienda en zonas rurales.
- El tipo de gravamen aplicable a las transmisiones de inmuebles de uso vivienda que se encuentren en alguna de las parroquias que tengan la consideración de zonas poco pobladas o áreas rurales (una orden de la consejería competente determinará las parroquias que tienen esa consideración):
  - a) **Tipo del 6%**: Adquisición de vivienda ~~habitual~~ (no se exige habitual) por discapacitados( $\geq 65\%$ ) por familias numerosas o por menores de 36 años
  - b) **Tipo del 5%**: Adquisición de vivienda habitual, cumpliendo requisitos

▪ Artículo 3 Ley 7/2019 modifica el art. 14 Decreto legislativo 1/2011.

## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-Nuevos 2020 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Adquisición vivienda en <u>zonas rurales</u></b>                                                                                                                                                             | <b>2019</b> | <b>Desde 2020</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------|
| ❖ <b><u>Adquisición de vivienda habitual, cumpliendo requisitos*</u></b>                                                                                                                                        | <b>7%*</b>  | <b>5%*</b>        |
| ❖ <b><u>Adquisición de vivienda habitual</u>, (no es Vivienda Habitual)</b><br>a) <b><u>por discapacitados(≥ 65%)</u></b><br>b) <b><u>por familias numerosas</u></b><br>c) <b><u>por menores de 36 años</u></b> | <b>10%*</b> | <b>6%*</b>        |

- ❖ **Caso de adquisición de vivienda habitual en Galicia en zonas rurales requisitos\* siguientes:**
- a) **ΣPatrimonio\* de los adquirentes ≤ 200.000 € (+30.000 € por cada miembro de la unidad familiar que exceda del 1º).** La valoración del patrimonio se realizará conforme a las reglas del impuesto sobre el patrimonio referidas a la fecha de la adquisición del inmueble. Cálculo del patrimonio\*: Se incluye el valor de la VH que se va a adquirir sin deducir las deudas asumidas en caso de adquisición con precio aplazo o con financiación ajena.
  - b) La adquisición de la vivienda deberá **documentarse en escritura pública**, en la cual se hará constar expresamente la finalidad de destinarla a constituir su vivienda habitual.
  - c) En el caso de haberse acogido a la reducción contemplada en el artículo 8.Tres del texto refundido, el tipo reducido se aplicará al importe resultante de minorar la base liquidable en la cuantía del importe de la donación (reducción del 95%, donaciones recibidas por los hijos o descendientes para la adquisición de vivienda habitual).
  - d) En el supuesto de que el inmueble **se adquiriese por varias personas** y no se cumpliesen los requisitos señalados en los apartados anteriores en todos los adquirentes, el tipo reducido se aplicará a **la parte proporcional** de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición de los contribuyentes que sí los cumplan.

## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-1 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Conceptos</b>                                                                                                                                                                                           | <b>2013-2018</b>                  | <b>Desde 2019</b>                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| ❖ La <u>transmisión</u> de <b>bienes inmuebles</b> ,                                                                                                                                                       | <b>10%</b>                        | <b>10%</b>                        |
| ❖ así como en la <u>constitución y cesión de derechos reales</u> que recaigan <u>sobre los mismos</u> , <u>salvo los derechos reales de garantía*</u>                                                      |                                   |                                   |
| ❖ La <u>transmisión</u> de <b>bienes muebles</b> y semovientes,                                                                                                                                            | <b>8%**</b>                       | <b>8%**</b>                       |
| ❖ así como en la <u>constitución y cesión de derechos reales</u> que recaigan <u>sobre los mismos</u> , <u>salvo los derechos reales de garantía*</u>                                                      |                                   |                                   |
| ❖ Constitución de <u>derechos reales de garantía*</u> , <u>pensiones, fianzas o préstamos</u> , incluso los representados por obligaciones, así como la <u>cesión de créditos</u> de cualquier naturaleza. | <b>1%</b><br>(procede la estatal) | <b>1%</b><br>(procede la estatal) |
| ❖ La <u>transmisión</u> de <u>aprovechamientos por turnos</u> de <u>bienes inmuebles</u> . [art 20 Ley 42/1998]                                                                                            | <b>4%</b><br>(procede la estatal) | <b>4%</b><br>(procede la estatal) |
| ❖ <b><u>Arrendamientos</u></b>                                                                                                                                                                             | <b>Escala</b>                     |                                   |
| ❖ <b><u>Transmisión de valores</u></b>                                                                                                                                                                     | <b>Escala</b>                     |                                   |

❖ **automóviles turismo y todoterrenos, con un uso ≥ 15 años\*\*, en Galicia:**

| <b><u>Cilindrada del vehículo (centímetros cúbicos)</u></b> | <b><u>Cuota(euros)</u></b> |
|-------------------------------------------------------------|----------------------------|
| ▪ Hasta 1.199 cc:                                           | <b>22</b>                  |
| ▪ De 1.200 a 1.599 cc:                                      | <b>38</b>                  |

❖ la transmisión de **embarcaciones de recreo y motores marinos\*\*** en Galicia: **1%**

## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-2 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Conceptos</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <b>2013-2018</b>                  | <b>Desde 2019</b>                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| ❖ La <u>transmisión</u> de <b><u>bienes inmuebles</u></b> ,                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>10%</b>                        | <b>10%</b>                        |
| ❖ La <u>constitución y cesión de <b>derechos reales</b></u> que recaigan sobre los <b><u>bienes inmuebles</u></b> ,<br>○ <b><u>salvo</u></b> los derechos reales de garantía                                                                                                                                                                                           | <b>10%</b>                        | <b>10%</b>                        |
| ❖ <u>Adquisición de <b>vivienda habitual</b></u> , <u>cumpliendo <b>requisitos</b>*</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>8%*</b>                        | <b>7%*</b>                        |
| ❖ <u>Adquisición de <b>vivienda habitual</b></u> , <u>cumpliendo <b>requisitos</b>*</u> de los <b><u>siguientes casos</u></b> :<br>a) Adquisición de <u>vivienda habitual por <b>discapacitados(≥ 65%)</b></u><br>b) Adquisición de <u>vivienda habitual por <b>familias numerosas</b></u><br>c) Adquisición de <u>vivienda habitual por <b>menores de 36 años</b></u> | <b>4%*</b>                        | <b>3%*</b>                        |
| ❖ La <u>transmisión de <u>aprovechamientos <b>por turnos</b></u></u> de <u><b>bienes inmuebles</b></u> . [art 20 Ley 42/1998]                                                                                                                                                                                                                                          | <b>4%</b><br>(procede la estatal) | <b>4%</b><br>(procede la estatal) |

- ❖ Cuando un **mismo acto o contrato comprenda bienes muebles e inmuebles sin especificación de la parte de valor que a cada uno de ellos corresponda**:

➤ se aplicará el **tipo de gravamen de los inmuebles**.

## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-3 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Conceptos</b>                                                  | <b>2013- 2018</b> | <b>Desde 2019</b> |
|-------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| ❖ La <u>transmisión de bienes inmuebles, en general</u>           | <b>10%</b>        | <b>10%</b>        |
| ❖ <u>Adquisición de vivienda habitual, cumpliendo requisitos*</u> | <b>8%*</b>        | <b>7%*</b>        |

- ❖ **Adquisición de vivienda habitual en Galicia: 7%\* desde 2019 (antes 8%\*)**
- ❖ **siempre que se cumplan los requisitos\* siguientes:**
  - a)  **$\Sigma$ Patrimonio\* de los adquirentes  $\leq 200.000$  € (+30.000 € por cada miembro de la unidad familiar que exceda del 1º).** La valoración del patrimonio se realizará conforme a las reglas del impuesto sobre el patrimonio referidas a la fecha de la adquisición del inmueble.  
Cálculo del patrimonio\*: Se incluye el valor de la VH que se va a adquirir sin deducir las deudas asumidas en caso de adquisición con precio aplazo o con financiación ajena.
  - b) La adquisición de la vivienda deberá **documentarse en escritura pública**, en la cual se hará constar expresamente la finalidad de destinarla a constituir su vivienda habitual.
  - c) En el caso de haberse acogido a la reducción contemplada en el artículo 8.Tres del texto refundido, el tipo reducido se aplicará al importe resultante de minorar la base liquidable en la cuantía del importe de la donación (reducción del 95%, donaciones recibidas por los hijos o descendientes para la adquisición de vivienda habitual).
  - d) En el supuesto de que el inmueble **se adquiriese por varias personas** y no se cumpliesen los requisitos señalados en los apartados anteriores en todos los adquirentes, el tipo reducido se aplicará a **la parte proporcional** de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición de los contribuyentes que sí los cumplan.

## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-4 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Conceptos</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <b>2013- 2018</b> | <b>Desde 2019</b> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| <b>❖ <u>Adquisición de vivienda habitual, cumpliendo requisitos*</u> de los <u>siguientes casos</u>:</b><br>a) Adquisición de <u>vivienda habitual por discapacitados(≥ 65%)</u><br>b) Adquisición de <u>vivienda habitual por familias numerosas</u><br>c) Adquisición de <u>vivienda habitual por menores de 36 años</u> | <b>4%*</b>        | <b>3%*</b>        |

- ❖ **Adquisición de vivienda habitual en Galicia: 3%\* desde 2019 (antes 4%\*)**
- ❖ **siempre que se cumplan los requisitos\* siguientes:**
  - $\sum$  **Patrimonio\*** de todos los miembros de la familia numerosa  $\leq 400.000$  € (+50.000 € por cada miembro que exceda de 5)
  - $\sum$  **Patrimonio\*** de todos los menores de 36 años  $\leq 200.000$  € (+30.000 € por cada miembro de la unidad familiar que exceda de 1)
  - ✓ Cálculo del patrimonio\*: Se incluye el valor de la VH que se va a adquirir sin deducir las deudas asumidas en caso de adquisición con precio aplazo o con financiación ajena.
  - Otros requisitos (Escritura pública, ...).



## **Galicia. TPO. Cuota. Tipos-5. Nuevos 2020 art. 14 DLº 1/2011**

| <b>Adquisición vivienda en <u>zonas rurales</u></b>                                                                                                                                                             | <b>2019</b> | <b>Desde 2020</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------|
| ❖ <b><u>Adquisición de vivienda habitual, cumpliendo requisitos*</u></b>                                                                                                                                        | <b>7%*</b>  | <b>5%*</b>        |
| ❖ <b><u>Adquisición de vivienda habitual</u>, (no es Vivienda Habitual)</b><br>a) <b><u>por discapacitados(≥ 65%)</u></b><br>b) <b><u>por familias numerosas</u></b><br>c) <b><u>por menores de 36 años</u></b> | <b>10%*</b> | <b>6%*</b>        |

- ❖ **Caso de adquisición de vivienda habitual en Galicia en zonas rurales requisitos\* siguientes:**
- a) **ΣPatrimonio\* de los adquirentes ≤ 200.000 € (+30.000 € por cada miembro de la unidad familiar que exceda del 1º).** La valoración del patrimonio se realizará conforme a las reglas del impuesto sobre el patrimonio referidas a la fecha de la adquisición del inmueble. Cálculo del patrimonio\*: Se incluye el valor de la VH que se va a adquirir sin deducir las deudas asumidas en caso de adquisición con precio aplazo o con financiación ajena.
  - b) La adquisición de la vivienda deberá **documentarse en escritura pública**, en la cual se hará constar expresamente la finalidad de destinarla a constituir su vivienda habitual.
  - c) En el caso de haberse acogido a la reducción contemplada en el artículo 8.Tres del texto refundido, el tipo reducido se aplicará al importe resultante de minorar la base liquidable en la cuantía del importe de la donación (reducción del 95%, donaciones recibidas por los hijos o descendientes para la adquisición de vivienda habitual).
  - d) En el supuesto de que el inmueble **se adquiriese por varias personas** y no se cumpliesen los requisitos señalados en los apartados anteriores en todos los adquirentes, el tipo reducido se aplicará a **la parte proporcional** de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición de los contribuyentes que sí los cumplan.

**GRACIAS  
POR VUESTRA  
ATENCIÓN**