

II. FET IMPOSABLE (LIS 4-6)

LIS 4. Fet Imposable

1. Constitueix el fet imposable l'obtenció de renda (benefici = I-D) pel contribuent, qualsevol que en siga la font o origen.
2. En el règim especial **d'agrupacions d'interès econòmic**, espanyoles i europees, i **d'unions temporals d'empreses**, entenem per obtenció de renda la imputació al contribuent de les BI, despeses o altres partides, de les entitats sotmeses a aquest règim.

En el **règim de transparència fiscal internacional** entenem per obtenció de renda el compliment de les circumstàncies determinants de la inclusió en la BI de les rendes positives obtingudes per l'entitat no resident.

II.1 Concepte LIS 4

Obtenció de renda pel contribuent

(Qualsevol font o origen)

+ Renda imputada al contribuent

- Contribuents que participen en agrupacions d'interès econòmic (**AIE**) o unions temporals d'empreses (**UTE**)(LIS 43-47)
- Contribuents en règim **de transparència fiscal internacional** (LIS 100) – Renda obtinguda per l'entitat no resident en què participa.

II.2 Altres conceptes

Concepte d'activitat econòmica (AE) LIS 5.1

1. Ordenació, per compte propi, dels **mitjans de producció i/o recursos humans**, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

1. En **arrendaments d'immobles**: AE implica almenys un empleat per a la seua organització (contracte laboral i jornada completa).

11.2 Altres conceptes

Entitat patrimonial

No realitza AE ⇒

LIS 5.2

Concepte: societat l'activitat principal de la qual és la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari; per tant, no realitzen activitat econòmica.

+50% dels actius són valors o actius no afectes a activitat econòmica.

Exemples:

- ❖ Entitat que posseeix exclusivament immobles que lloga, sense personal ocupat amb contracte laboral i jornada completa.
- ❖ Societat que posseeix exclusivament valors i inverteix en borsa.

TRIBUTEN A L'IS, però es limiten certs beneficis fiscals

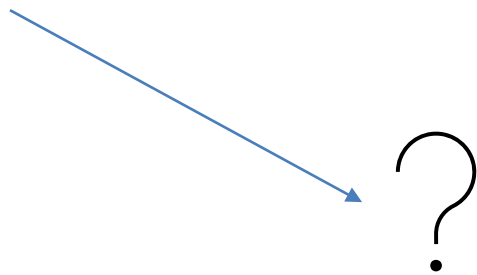
II.3 Atribució de rendes - LIS6

Règim fiscal que s'aplica sobre les entitats d'atribució de rendes (EAR)

EAR: entitats sense personalitat jurídica pròpia, però que desenvolupen una activitat econòmica o perceben algun tipus d'ingressos.

Exemple: comunitats de propietaris, comunitats de béns, societats civils sense PJ, etc.

- Les **EAR** no són contribuents de l'IS, l'IRPF ni l'IRNR (per la seua naturalesa jurídica)
- Apliquen el règim fiscal d'atribució de rendes.



** Hi ha algunes excepcions (quadre 6)*

II.3 Atribució de rendes - LIS6

Règim fiscal que s'aplica sobre les entitats d'atribució de rendes (EAR)

Les rendes corresponents d'aquestes entitats s'atribuiran als socis, hereus, comuners o partícips d'acord amb la llei...

- *Si el soci (o similar) és una PF, haurà de tributar per eixes rendes a l'IRPF.*
- *Si el soci (o similar) és una PJ resident, haurà de tributar a l'IS.*
- *Si el soci (o similar) és una PJ no resident, haurà de tributar a l'IRNR.*

II.3 Atribució de rendes - LIS6

Quadre 6: entitats en règim atribució de rendes (EAR)

<p><u>Societats civils (SC)</u> <i>(Contracte privat de col·laboració entre dues o més persones que desitgen realitzar conjuntament una activitat amb ànim de lucre)</i></p>	<p>Excepte SC amb PJ i objecte mercantil Excepte SAT (societats agràries de transformació)</p>
<p><u>Herències jacents</u> (durant el temps entre la defunció i acceptació/repudiació)</p>	
<p><u>Comunitats de béns</u></p>	<p>Excepte forests veïnals de mancomú</p>
<p><u>Entitats sense PJ de la LGT</u> <u>35.4</u></p>	<p>Fons inversió, pensions, UTE...</p>



No són contribuents (IS)



Són contribuents (IS) LIS 7.1

SC subjectes al règim fiscal d'atribució de rendes

⇒ SC sense PJ

SC amb PJ: constituïdes en escriptura pública o en document privat aportat a l'AT per a l'assignació del NIF.

SC sense PJ: NO constituïdes en escriptura pública o en document privat aportat a l'AT per a l'assignació del NIF.

⇒ SC amb PJ i sense objecte mercantil:

- No realitzen activitat econòmica.*
- Realitzen activitats agrícoles (excepte SAT), ramaderes, forestals, mineres.*
- Realitzen activitats professionals.*

Comunitats de béns (CB)

- Les **CB** són entitats sense PJ.
- Ex. **COMUNITATS DE PROPIETARIS**
- Aquestes CB no són contribuents-IS.

Si generen ingressos \Rightarrow Apliquen el **règim d'atribució**.

- Cada copropietari integra la renda atribuïda en el seu impost personal.

RESUM EAR

EAR no és contribuent de l'IS, ni de l'IRPF, ni de l'IRNR

⇒ **EAR no tributen en IS, IRPF, IRNR**

- Les rendes s'atribueixen als seus partícips
- Els partícips tributen per les rendes atribuïdes (*en IRPF, IS o IRNR, segons la naturalesa jurídica dels partícips*)

Quiz tema 2

*Traieu els vostres mòbils i obriu la pàgina
web menti.com*

*Puntuació extra en l'EC per a aquelles
persones que obtinguen les millors
posicions en el rànquing final del joc.*

- a) **Societat civil ... tractament de la renda?**
- b) **Comunitat de propietaris que lloga parcel·la per a instal·lació d'antena telefònica (obté ingressos).**
- c) **CP que ven la seua participació en fons inversió. Tractament fiscal de la renda?**
- d) **CP d'un centre comercial (PF i PJ): gestiona despeses comunes manteniment centre, publicitat, neteja, etc., i cobra a propietaris la part proporcional corresponent.**

III. CONTRIBUENT

LS 7-9

LGT 36. *Subjecte passiu (SP): contribuent i substitut del contribuent.*

1. L'SP és l'obligat tributari que... ha de complir l'obligació tributària principal, així com les obligacions formals inherents a aquesta, siga com a contribuent o com a substitut d'aquest...

2. És contribuent l'SP que realitza el fet imposable (qui realment paga el deute tributari)

SP = Contribuent: **IRPF, IRNR, IS...**

SP \neq Contribuent: **IVA...**

ÀMBIT SUBJECTIU IS

1. Configuració jurídica*

Exempcions subjectives en l'IS

2. Entitats residents a Espanya

*Tributació entitats no residents:
IRNR*

**Contribuent
IS**

**Personalitat jurídica (PJ): les societats adquireixen la seua personalitat jurídica amb la inscripció en el Registre Mercantil. Si una societat no està inscrita en el Registre Mercantil, es considera irregular i sense PJ fins que s'hi inscriga.*

LIS 7. Contribuents

1. Són contribuents de l'impost quan tenen la residència en territori espanyol:

- a) Les persones jurídiques, excloses societats civils que no tinguen objecte mercantil.
- b) Les societats agràries de transformació, regulades en el RD 1776/1981s.
- c) Els fons d'inversió, regulats en la Llei 35/2003, d'IIC.
- d) Les UTE, regulades en la Llei 18/1982.
- e) Fons de capital risc i FIC de tipus tancat, regulats en la Llei 22/2014.
- f) Fons de pensions, regulats TR Llei plans i fons pensions.
- g) Fons de regulació del mercat hipotecari Llei 2/198.
- h) Fons de titulització.
- i) Fons de garantia d'inversions, regulats en la Llei 24/1988.
- j) Comunitats titulars de forests veïnals de mancomú, Llei 55/1980.
- k) Fons d'actius bancaris, Llei 9/2012.

LIS 7. Contribuents

2. Els contribuents són gravats per la totalitat de la renda que obtinguen, amb independència del lloc on s'haja produït i siga quina siga la residència pagador.

3. Els contribuents d'aquest impost es designen abreviadament i indistintament amb les denominacions societats o entitats al llarg d'aquesta llei.

<p><u>Societats civils (SC)</u> <i>(Contracte privat de col·laboració entre dues o més persones que desitgen realitzar conjuntament una activitat amb ànim de lucre)</i></p>	<p>Excepte SC amb PJ i objecte mercantil Excepte SAT (societats agràries de transformació)</p>
<p><u>Herències jacents</u> (durant el temps entre la defunció i acceptació/repudi)</p>	
<p><u>Comunitats de béns</u></p>	<p>Excepte comunitats de forests veïnals de mancomú</p>
<p><u>Entitats sense PJ de la LGT</u> <u>35.4</u></p>	<p>Fons inversió, pensions, UTE...</p>



No són contribuents (IS)



Són contribuents (IS) LIS 7.1

1. Configuració jurídica

Pràctica III.2 Societat irregular amb responsabilitat limitada (presenta escriptura privada de constitució), com tributa?

1. Configuració jurídica

Pràctica III.2 Societat irregular amb responsabilitat limitada (presenta escriptura privada de constitució), com tributa?

- Irregular = no inscrita en el Registre Mercantil.
- No té, per tant, personalitat jurídica.
- No és contribuent de l'IS.

- Tributa en règim d'atribució de rendes als seus socis, ja que és una de les entitats a les quals es refereix la LGT 35.4.

1. Configuració jurídica

Pràctica III.1 SL unipersonal constituïda per un soci PF:

A) És **contribuent-IS** sense cap particularitat?

1. Configuració jurídica

Pràctica III.1 SL unipersonal constituïda per un soci PF:

A) És contribuent-IS sense cap particularitat?

- SL = Persona jurídica i per tant contribuent IS.
- No hi ha cap particularitat fiscal...

1. Configuració jurídica

Pràctica III.3 Societat que es constitueix en escriptura pública el 7/1, i s'inscriu en el **Registre Mercantil** el 2/2. Durant període constitució percep interessos de comptes bancaris.

(A) Te l'obligació **de presentar la declaració IS** i quin és el **règim fiscal dels interessos?**

1. Configuració jurídica

Pràctica III.3. Societat que es constitueix en escriptura pública el 7/1, i s'inscriu en el **Registre Mercantil** el 2/2. Durant període constitució percep interessos de comptes bancaris.

(A) Te l'obligació **de presentar la declaració IS** i quin és el **règim fiscal dels interessos?**

- Fins que no té PJ (inscripció Registre Mercantil) no és contribuent d'IS.
- Fins al 2/2 tributa en règim d'atribució de rendes als seus socis.

2. Entitats residents **US 8**

- És **resident** la que compleix qualsevol criteri:
 - a) **Constituida** d'acord amb les lleis espanyoles (atorgament d'escriptura pública i inscripció en registre Mercantil).
 - b) Amb **domicili social** a Espanya.
 - c) Que tinga la seu de **direcció efectiva** a Espanya (direcció i control del conjunt de les seues activitats).
 - d) Que l'administració presumisca la seua residència, quan l'entitat radique en un territori de nul·la tributació o en paradís fiscal i la major part dels seus actius o **activitat principal** es troben a Espanya.

Domicili fiscal

- *Es determina aplicant els criteris següents (ordre d'aplicació successiva):* **LIS 8.2**

1r: Domicili social (si centralitza la gestió administrativa i la direcció dels negocis).

2n: On se centralitze gestió administrativa i direcció negocis (si no coincideix amb domicili social).

3r: On es trobe el major valor de l'immobilitzat.

3. Tributació d'entitats no residents: IRNR

- Les societats no residents que obtenen rendes a Espanya tributen l'**IRNR** (des d'1/1/1999).



- ✓ Unifica (des de 1999) tributació renda no residents PF i PJ.
- ✓ Sense perjudici de l'aplicació prioritària dels convenis internacionals.

3. Tributació d'entitats no residents: IRNR

- Formes de subjecció a l'obligació real

A i B tributen l'IRNR, però amb diferent règim fiscal:

A) Establiment permanent a Espanya (EPE):

NO filial o societat participada

- Tributa l'EPE per totes les rendes imputables.
- La **BI es calcula aplicant normes RG de l'IS**, amb certes particularitats i limitacions. (**Tipus impositiu \equiv RG de l'IS**)

B) Sense EPE

- Tributa per les rendes obtingudes a Espanya.
- La subjecció a retenció eximeix el contribuent, en alguns supòsits, de l'obligació de presentar declaració.

Trieu una resposta (la més correcta)

Pregunta III.1

Contribuent. Es consideren entitats residents a Espanya:

- a) Les que actuen a Espanya més de 183 dies.
- b) Les que obtenen rendes a Espanya.
- c) Les que obtenen rendes a Espanya a través d'un EPE.
- d) Les que tenen el seu domicili social a Espanya.

Trieu una resposta (la més correcta)

Pregunta III.2

Contribuent. Domicili fiscal dels contribuents residents:

- a) Coincideix sempre amb el domicili social.
- b) Preval el lloc on estiga centralitzada la seu direcció efectiva.
- c) El determina el lloc on es troba el major valor immobilitzat.
- d) El fixa el contribuent triant entre a) i b).

Pregunta III.3

Una entitat no resident que actua a Espanya a través d'EPE

- a) És contribuent de l'IS.
- b) Tributa en l'impost sobre la renda de no residents.
- c) Aplica les normes del RG de l'IS per al càlcul de la BI.
- d) Són correctes b) i c).

4. Exempcions IS - LIS 9

4.1 Entitats Totalment exemptes

“Entitats del sector públic que no realitzen operacions per al mercat, és a dir, amb contraprestació dels usuaris via preus”

- ⇒ **AP: Estat, CA, entitats locals** (ajuntaments), **Seguretat Social**
- ⇒ **Organismes autònoms** i les **entitats de dret públic**, de l'Estat, les comunitats autònomes i de les entitats locals... Ex. universitats!
- ⇒ **Banc d'Espanya**, els **fons de garantia de depòsits** i els **fons de garantia d'inversions**.
- ⇒ Altres organismes públics: **AEAT, Institut Cervantes, CNMV, RTVE...**

4.1 Entitats Totalment exemptes **LS 9.1**

Abast de l'exempció

- **No** presenten **declaració** de l'IS.
- Les seues rendes **no** estan subjectes a **retenció**.
- No obligacions comptables i registrals generals.
Pla general de comptabilitat pública.
- Deure de col·laboració amb adm. tributària.

4.2 Entitats Parcialment Exemptes amb regim fiscal propi

1r Entitats i institucions sense ànim de lucre LIS 9.2

Les incloses en *títol II de la Llei 49/2002*:

- Fundacions i associacions declarades d'utilitat pública.
- Església catòlica i comunitats religioses, Creu Roja, ONCE...

2n Partits polítics LIS 9.4

Abast de l'exempció (1 i 2):

- Han de declarar en l'IS les rendes exemptes i no exemptes (excepte 124.3).
- Catàleg rendes exemptes (donacions, subvencions però a col·laborar amb la finalitat de l'entitat...). Rendes d'AE no estiguen exemptes.
- Determinació BI a partir de rendes no exemptes.
- Tipus de gravamen rendes no exemptes (10% per a ¹1, 25% per a ²2)

4.3 Entitats Parcialment Exemptes amb règim especial de l'IS

LIS109-111

LIS93

- a) Entitats sense ànim de lucre no incloses en la Llei 49/2002
- b) Les unions, federacions i confederacions de cooperatives
- c) Col·legis professionals, associacions empres., cambres, sindicats...

Abast de l'exempció

- **Rendes exemptes:** les derivades realització **objecte social.**
- **Determinació BI (rendes no exemptes):**
 $BI = \sum RNAE + \sum RN \text{ patrimoni} \pm GPP$ no exempts

RNAE= rendiments nets d'explotacions econòmiques

RN = rendiments nets del patrimoni de l'entitat

GPP = guanys i pèrdues patrimonials no exempts

4.3 Entitats Parcialment Exemptes amb règim especial de l'IS

LIS109-111

LIS93

- a) Entitats sense ànim de lucre no incloses en la Llei 49/2002
- b) Les unions, federacions i confederacions de cooperatives
- c) Col·legis professionals, associacions empres., cambres, sindicats...

Abast de l'exempció

- **Tipus de gravamen** (rendes no exemptes) = **25%**.
- **Compatibilitat amb incentius fiscals.**
- Obligacions **formals**: declarar rendes exemptes i no exemptes, comptabilitat, practicar retencions i col·laboració.

Pràctica III.9 Està exempta d'IS la **Universitat de València**?

Pràctica III.7 Ajuntament: rendes d'arrendament finques, venda immoble i interessos bancaris. Obri un comerç de productes primera necessitat i un servei de bar. Ha de presentar **declaració IS**?

Pràctica III.8 SRL encarregada del transport urbà el capital del qual pertany a l'ajuntament. Ha de presentar declaració de l'IS? I si fora un **OA**?

Pràctica III.9 Està exempta d'IS la **Universitat de València?**

- Universitat Pública = entitat de dret públic, per tant
EXEMPTA TOTALMENT.

Pràctica III.7 Ajuntament: rendes d'arrendament finques, venda immoble i interessos bancaris. Obri un comerç de productes primera necessitat i un servei de bar. Ha de presentar **declaració IS?**

- Ajuntament= corporació local, per tant EXEMPTA TOTALMENT. Aplica sempre, independentment de l'origen de la renda que s'obtinga.

Pràctica III.8 SRL encarregada del transport urbà el capital del qual pertany a l'ajuntament. Ha de presentar declaració de l'IS? I si fora un **OA**?

- SRL = personalitat jurídica, encara que siga de propietat pública. Per tant, aplica IS. No figuren com a exemptes (ni totalment ni parcialment).
- Si la mateixa activitat fora via un organisme autònom també seria contribuent de l'IS però estaria totalment exempt.

Quiz Tema 3

Traieu els vostres mòbils i obriu la pàgina web
menti.com

*Puntuació extra en l'AC per als que obtinguen
les millors posicions en el rànquing final del
quiz.*

TÍTOL IV. BASE IMPOSABLE

LS10A26

1. Concepte LS10

BI = Renda obtinguda en el període impositiu minorada per la compensació de bases imposables negatives (**BIN**) d'exercicis anteriors.

SISTEMES DE DETERMINACIÓ (com quantificar-la)

1) En general: estimació directa (ED) = ingressos – despeses

BI (IS) = Resultat comptable +- ajustos extracomptables



El RC ha de corregir-se d'acord amb la LIS i altres normes fiscals.

TÍTOL IV. BASE IMPOSABLE

LS10A26

1. Concepte **LS10**

BI = Renda obtinguda en el període impositiu minorada per la compensació de bases imposables negatives (**BIN**) d'exercicis anteriors.

SISTEMES DE DETERMINACIÓ (com quantificar-la)

2) Estimació objectiva (EO)

S'aplica en el règim especial a entitats navilieres en funció del tonatge...

TÍTOL IV. BASE IMPOSABLE

LS10A26

1. Concepte LS10

BI = renda obtinguda en el període impositiu minorada per la compensació de bases imposables negatives (**BIN**) d'exercicis anteriors.

SISTEMES DE DETERMINACIÓ (com quantificar-la)

3) Estimació indirecta (EI)

- Subsidiàriament (si 1 o 2 no apliquen), EI (LGT 53 i 158)
- Quan l'Administració no pot conèixer les dades reals.
- L'aplica la inspecció i exigeix informe raonat.
- Determinació BI: dades i antecedents disponibles.

+
-
AE

Diferències normativa comptable i fiscal

Origen

- 1) Imputació temporal (donació, llibertat d'amortització)
- 2) Qualificació (renda exempta, multa, IS)
- 3) Valoració (valor de mercat)

Classificació comptable

- a) Diferències permanents: DP – AE irrecuperables
- b) Diferències temporals: DT – AE recuperable < 10 anys

Classificació fiscal: AE (+) o AE (-)

+
-

AE

Diferències normativa comptable i fiscal

Origen

- 1) Imputació temporal (donació, llibertat d'amortització)
- 2) Qualificació (renda exempta, multa, IS)
- 3) Valoració (valor de mercat)

Classificació comptable

- a) Diferències permanents: DP – AE irrecuperables
- b) Diferències temporals: DT – AE recuperable < 10 anys

Classificació fiscal: AE (+) o AE (-)

Diferències permanents:

- L'ajust no reverteix (diferències en la qualificació o valoració).
- Ex. Una renda exempta, una multa, etc.

+
-

AE

Diferències normativa comptable i fiscal

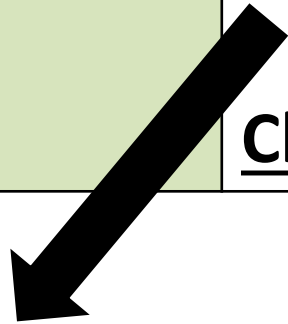
Origen

- 1) Imputació temporal (donació, llibertat d'amortització)
- 2) Qualificació (renda exempta, multa, IS)
- 3) Valoració (valor de mercat)

Classificació comptable

- a) Diferències permanents: DP – AE irrecuperables
- b) Diferències temporals: DT – AE recuperable < 10 anys

Classificació fiscal: AE (+) o AE(-)



Diferències temporals (AE recuperable)

- Sorgeixen en un moment determinat, però es corregeixen en els períodes següents (diferències en criteris d'imputació temporal).
- Ex. Despesa comptabilitzada en t que serà deduïble en t+1.

Pràctica IV.1 IS: BI i CL ($t_{IS}=25\%$, deduccions = 0)

Relació amb la comptabilitat i l'IVA

PÈRDUES I GUANYES (31.12.t; tancament)

Variació d'existències	18.000	Vendes	600.000
Compres	240.000		
Despeses de personal	42.000		
Multes i sancions	12.000		
Amortitzacions	90.000		
Pèrdues per deteriorament	48.000		

RESULTAT ABANS D'IMPOSTOS (RAI) 150.000

Pas 1

1r Calcular BI (IS), tenint en compte:

- ❑ Major ingrés a computar en IS aquest exercici, que es comptabilitzarà en exercicis següents (**adquisició lucrativa per donació**) 30.000
- ❑ Amortització no comptabilitzada deduïble (**llibertat amortització**) 6.000
- ❑ Despeses comptabilitzades no deduïbles (**multes i sancions tributàries**) 12.000

$$\text{BI (IS)} = \text{Resultat comptable} \pm \text{Ajustos extracomptables}$$

Resultat abans d'impostos

150.000

AE(+) Major ingrés de l'ex. que es comptabilitzarà en exercicis següents

30.000

DT

AE(-) Amortització no comptabilitzada deduible

-6.000

DT

AE(+) Despeses no deduibles

12.000

DP

**Base imposable
(IS)**

Pas 2

186.000

BI. Imputació temporal I i D

LIS 11

BI = renda obtinguda durant el PI a partir dels I i D imputables a aquest

- Els **criteris d'imputació temporal** serveixen per a determinar el moment concret al qual s'assigna un ingrés o una despesa i, per tant, el PI en què ha d'integrar-se en la BI de l'IS.

BI. Imputació temporal I i D

LIS 11

(2.1) Regles generals LIS 11.1 i 11.3

[Regla I] Principi fiscal de la meritació

[Regla II] Principi fiscal d'inscripció comptable

[Regla III] Exempcions al principi d'inscripció comptable

(2.3) Operacions a terminis LIS 11.4

(2.2) Pla d'imputació aprovat per l'Administració LIS 11.2

[Regla I] Meritació (fiscal)

US 11.1

Els I i D derivats de les transaccions o fets econòmics s'imputen al PI en què es produeix la meritació (corrent real), **d'acord amb la normativa comptable**, amb independència de la data del pagament o del cobrament (corrent monetari), *respectant la correlació deguda entre els uns i els altres.*

Corrent real (Δ o ∇ recursos, no corrent monetari o financer)



Regla general

[Regla I] Meritació (fiscal)

LIS 11.1

Corrent real (Δ o ∇ recursos, no corrent monetari o financer)



Els efectes de les transaccions o fets econòmics s'han de registrar quan ocórreguen, amb independència de la data del pagament o del cobrament.

Concordança entre la regla general d'imputació temporal recollida en la LIS i el criteri d'imputació d'ingressos i despeses comptables previst en la normativa comptable.

[Regla I] Meritació (fiscal)

Criteris a l'hora d'interpretar quan es produeix la meritació:

INGRESSOS

- **Realització (quan es realitza)**

Vendes, transmissions, guany patrimonial...

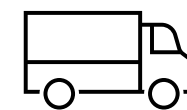
S'imputen al període en què l'operació es realitza, independentment que hi haja un avançament o ajornament en el cobrament.

Exemple meritació - realització

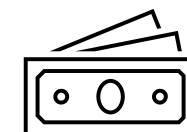
- El mes de desembre de l'any 2012, la companyia X va vendre una flota de camions, però el client va pagar l'any següent.

La venda es comptabilitzarà en 2012 (realització de la venda, corrent real), encara que el client va pagar l'any següent.

2012: Corrent real (venda de camions)



2013: Corrent monetari (rep el pagament)



[Regla I] Meritació (fiscal)

Criteris a l'hora d'interpretar quan es produeix la meritació:

INGRESSOS

- **Generació (repartiment en el temps; es periodifica):**
Lloguers, ingressos financers – serveis realitzats al llarg del temps – es reparteixen els ingressos i la seua imputació en el temps (potser per tant diversos PI).

S'imputen a l'exercici en què es du a terme el servei. Si són diversos exercicis, es prorrataja com corresponga.

Exemple meritació – generació

- El dia 01/04/t, la companyia X concedeix a una altra entitat un préstec de 10.000 € a un any, amb un interès del 12% anual. A quin exercici o exercicis ha d'imputar aquests ingressos (comptabilitzant l'operació en PiG)?

1. Ingressos: $10.000 * 0,12 = 1.200 \text{ €}$

2. Es un servei (préstec) que dura 12 mesos, per tant es reparteixen els ingressos i la seua imputació en el temps.

MESOS TOTALS 12

Mesos a t: 9 (des de l'abril) - $9/12 = 75\%$

Mesos a t +1 : 3 (fins al març) - $3/12 = 25\%$

T: $1.200 \times 9/12 = 900$

T+1: $1200 \times 3/12 = 300$



[Regla I] Meritació (fiscal)

DESPESES

- **Realització**

S'imputen al període en què l'operació es realitza, independentment que hi haja un avançament o ajornament en el pagament.

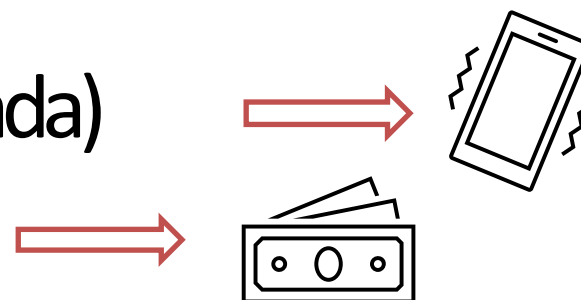
Exemple meritació - realització

- Despesa de telèfon d'un mes (desembre 2012) el rebut del qual no s'emet fins al mes següent (gener 2013) i, per tant, no es paga en el moment en què es produeix la despesa.

El registre comptable ha de produir-se en l'exercici 2012 i no en el moment del pagament.

2012: Corrent real (despesa meritada)

2013: Corrent monetari (pagament)



[Regla I] Meritació (fiscal)

DESPESES

- **Generació**

Pèrdues de valor (quan es generen)

Despeses de lloguers, despeses financeres, despeses de personal –serveis realitzats al llarg del temps– s'imputen aplicant ajustos per periodificació (potser diversos PI) – periodificació.

[Regla I] Meritació (fiscal)

DESPESES

- **Principi de correlació de ingressos i despeses**

Aplica si la realització de la despesa es condiciona a la seua contribució a la generació d'ingressos.

Compra de mercaderies (ben susceptible de ser comercialitzat): s'imputa quan es venen.

Campanya de publicitat: s'imputa racionalment quant s'espera el seu efecte (com altres despeses periodificables)

Exemple meritació – generació

- Una empresa contracta un servei de publicitat per un any, pagant tot l'import del servei (24.000 €) en el moment en què s'inicia el servei (1/3/t). A quin exercici o exercicis ha d'imputar aquesta despesa?
1. Despesa: 24.000 €
 2. És un servei que dura 12 mesos, per tant es reparteixen les despeses i la seua imputació en el temps.

MESOS TOTALS 12

Mesos a t: 10 (des del març) - $10/12 = 83\%$

Mesos a t +1 : 2 (fins al febrer) - $2/12 = 17\%$

T: 24.000 x 10/12 = 20.000

T+1: 24.000 x 2/12 = 4.000



S'assumeix fiscalment, amb caràcter general, el principi COMPTABLE de meritació, excepte quan hi ha una NORMA FISCAL específica que fixa la imputació temporal en un altre moment (meritació FISCAL).



Meritació fiscal ≠ Meritació comptable

Origen diferències:

- **Comptabilització errònia**

(s'imputa a un exercici diferent al de meritació per error)

- **Comptabilització correcta, però criteris diferents**

(meritació fiscal i comptable diferents)

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable

- **El contribuent ha de detectar les diferències i aplicar els AJUSTOS EXTRACOMPTABLES corresponents.**
- **El ajustos s'apliquen utilitzant: (LIS 11.3)**
 - Principi fiscal meritació
 - o
 - Principi fiscal inscripció comptable

[Regla I] Principi fiscal meritació (≠comptable) LIS 11.3

[Cas 1] Un Ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable



[Regla I] Principi fiscal meritació (≠comptable) LIS 11.3

[Cas 1] Un ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

Venda de mercaderies en t per 100. Es factura, cobra i comptabilitza en PiG en t+1.

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable
Origen diferència: comptabilització errònia.

S'està comptabilitzant erròniament perquè l'ingrés s'ha reportat (meritació – corrent real) en t. Fiscalment, **hem d'integrar-lo en la BI en t.** Com?

t: AE (+) de + 100 (l'ingrés no està inclòs en l'RC de t)

t+1: AE (-) de -100 (l'ingrés estarà inclòs en l'RC de t+1)

[Regla I] Principi fiscal meritació (≠Comptable) LIS 11.3

[Cas 1] Un Ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

Venda de mercaderies en t per 100. Es factura, cobra i comptabilitza en PiG en t+1, però en el compte de reserves

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable.

Origen diferència: comptabilització errònia.

S'està comptabilitzant erròniament perquè l'ingrés s'ha reportat (meritació) en t. Fiscalment, **hem d'integrar-lo en la BI en t.** Com?

t: AE (+) de + 100 (l'ingrés no està inclòs en l'RC de t)

t+1: No hi ha AE (està en reserves, però no en l'RC)

[Regla I] Principi fiscal meritació (≠comptable) LIS 11.3

[Cas 2] Una despesa comptabilitzada (en t) abans de la seua meritació fiscal (en t+1) no és despesa fiscal fins que es merite (en t+1).

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable



[Regla I] Principi fiscal meritació (\neq comptable) LIS 11.3

[Cas 2] Una despesa comptabilitzada (en t) abans de la seua meritació fiscal (en t+1) no és despesa fiscal fins que es merite (en t+1).

Despesa publicitària (200 €), comptabilitzada en PiG quan es contracta en t, encara que el seu efecte s'espera en els ingressos de t+1.

Meritació fiscal \neq Meritació comptable

Origen diferència: comptabilització errònia

S'està comptabilitzant erròniament perquè la despesa es reportarà en t+1 (el seu efecte s'espera ací). Fiscalment, hem d'integrar-lo en la BI en t +1. Com?

t: AE (+) de + 200 (perquè està inclosa en l'RC de t i cal excloure-la)

t+1: AE (-) de - 200 (per a incloure la despesa en t+1)

[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable

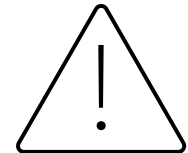
LIS 11.3. 1r

[Cas 3] Un ingrés comptabilitzat (PiG) és ingrés fiscal, encara que no s'haja produït meritació fiscal (*comptabilització anticipada d'ingressos*)

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable



Sempre que això no determine una menor tributació!



[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

[Cas 3] Un ingrés comptabilitzat (PiG) és ingrés fiscal, encara que no s'haja produït meritació fiscal (*comptabilització anticipada d'ingressos*)

Es comptabilitza en t un ingrés de 300 € pel cobrament avançat d'una prestació a realitzar en t+1. S'ha comprovat que aquest error comptable no determine menor tributació.

Origen diferència: comptabilització errònia.

S'està comptabilitzant erròniament perquè l'ingrés es reportarà en t+1 (meritació). Com s'ha registrat comptablement, s'inclou en t fiscalment (BI) encara que no s'ha produït meritació fiscal, per tant:

t: No hi ha AE. L'ingrés està inclòs en l'RC.

t+1: No hi ha AE perquè ja s'ha registrat en t.

[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable

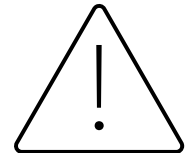
LIS 11.3. 1r

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (*comptabilització diferida de despeses*).

Meritació fiscal ≠ Meritació comptable



Sempre que això no determine una menor tributació!



[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (*comptabilització diferida de despeses*).

Despesa reportada en t de 400 €. No comptabilitzada fins a t+1 (no menor tributació per fer-ho així).

Origen diferència: comptabilització errònia.

S'està comptabilitzant erròniament perquè la despesa es reporta en t. Com que no s'ha registrat comptablement en t, no pot ser deduïble fins a t+1 (quan es registra). **Per tant, s'inclou en t+1 fiscalment (BI) encara que la meritació fiscal és en t, per tant:**

t: No hi ha AE. Despesa no deduïble perquè no s'ha comptabilitzat.

t+1: No hi ha AE. Està inclosa en l'RC.

[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (*comptabilització diferida de despeses*).

Despesa reportada en t de 400. No comptabilitzada fins a t+1 (no menor tributació per fer-ho així). Es comptabilitza la despesa un compte de reserves.

Origen diferència: comptabilització errònia.

S'està comptabilitzant erròniament perquè la despesa es reporta en t. Com que no s'ha registrat comptablement en t, no pot ser deduïble fins a t+1 (quan es registra).

t: No hi ha AE. Despesa no deduïble perquè no s'ha comptabilitzat.

t+1: AE (-) de - 400 (està en reserves, però no en l'RC).

[Regla I] Principi fiscal meritació (\neq comptable) LIS 11.3

[Cas 1] Un ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

[Cas 2] Una despesa comptabilitzada (en t) abans de la seua meritació fiscal (en t+1) no és despesa fiscal fins que es merite (en t+1).

[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable LIS 11.3. 1r

[Cas 3] Un ingrés comptabilitzat (PiG) és ingrés fiscal, encara que no s'haja produït meritació fiscal (*comptabilització anticipada d'ingressos*).

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (PiG o reserves) (*comptabilització diferida de despeses*).

Exercici 1.1

Una empresa concedeix a una altra entitat el dia 01/10/t un préstec al 6% anual de 6.000 € a un any.

El comptable comptabilitza l'interès quan el cobra (01/10/t+1). És a dir difereix l'ingrés respecte a la meritació.

Fiscalment heu d'aplicar el criteri que escaiga d'acord amb la LIS 11.3.1r (meritació i/o inscripció comptable). Completeu el quadre:

	Ingrés comptable (enunciat)	Ingrés fiscal (si aplica principi meritació)	Ingrés fiscal (si aplica principi inscr. comptable)	AE (amb el principi que ha d'aplicar)
t				
t+1				

Exercici 1.2

Una empresa concedeix a una altra entitat el dia **01/10/17 un préstec al 6% anual de 6.000 € a un any.**

Comptabilitza tot l'interès en l'exercici en què concedeix el préstec. Anticipa l'ingrés respecte a la meritació.

Fiscalment heu d'aplicar el criteri que escaiga d'acord amb LIS 11.3.1r (meritació i/o inscripció comptable). Completeu el quadre:

	Ingrés comptable (enunciat)	Ingrés fiscal (si aplica principi meritació)	Ingrés fiscal (si aplica principi inscr. comptable)	AE (amb el principi que ha d'aplicar)
t				
t+1				

Exercici 2.1

Una empresa contracta un servei de publicitat per **1 any**, pagant tot l'import del servei (**24.000 €**) en el moment en què s'inicia el servei (**1/3/t**). Al marge del criteri establert per la norma mercantil, decideix comptabilitzar tota la despesa en **PiG en el moment en què finalitza el contracte** (difereix la comptabilització de la despesa en relació amb la meritació). Supposeu que aquesta actuació comptable **no persegueix una menor tributació**.

Fiscalment heu d'aplicar el criteri que escaiga d'acord amb LIS 11.3.1r (meritació i/o inscripció comptable). Completeu el quadre:

	Despesa comptable (enunciat)	Despesa fiscal (si aplica principi meritació)	Despesa fiscal (si aplica principi inscr. comptable)	AE (amb el principi que ha d'aplicar)
t				
t+1				

Exercici 2.2

Una empresa contracta un servei de publicitat per **1 any**, pagant tot l'import del servei (**24.000 €**) en el moment en què s'inicia el servei (**1/3/t**). Al marge del criteri establert per la norma mercantil, decideix **comptabilitzar tota la despesa en PiG en l'exercici en què el paga** [anticipa la comptabilització de la despesa en relació amb la seua meritació]. Supposeu que aquesta actuació comptable no persegueix una menor tributació.

Fiscalment heu d'aplicar el criteri que escaiga d'acord amb LIS 11.3.1r (meritació i/o inscripció comptable). Completeu el quadre:

	Despesa comptable (enunciat)	Despesa fiscal (si aplica principi meritació)	Despesa fiscal (si aplica principi inscr. comptable)	AE (amb el principi que ha d'aplicar)
t				
t+1				

Exercici 3

S'ha llogat a tercers un local comercial per un termini de 5 anys (1/1/t a 31/12/t+4), cobrant a la signatura del contracte (1/1/t) una prima d'arrendament de 5.000€. L'arrendador comptabilitza l'ingrés en t. Elaboreu la taula d'ajustos fiscals.

	PiG	IF	AE
t			
t+1			
t+2			
t+3			
t+4			

Comptabilització en reserves

A vegades, per motius específics (*canvis de criteri comptable, per a corregir un error, D d'exercicis anteriors, etc.*) es registren DIRECTAMENT contra RESERVES determinades partides d'ingressos o despeses, és a dir, **sense passar pel compte de pèrdues i guanys (PiG).**

Per tant:

- **El RESULTAT COMPTABLE** amb què sempre comencen a liquidar l'IS **no té inclosos els ingressos o despeses** que es registren directament contra reserves

** Especificat en el pla general de comptabilitat
(assignatures de comptabilitat, no de fiscalitat...)*

Comptabilització en reserves

- **EL RESULTAT COMPTABLE** amb què sempre comencen a liquidar l'IS **no té inclosos els ingressos o despeses** que es registren directament en reserves.

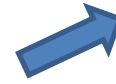
Exemple:

- *Ingrés que per algun motiu especificat en el PGC s'ha comptabilitzat directament en reserves en t+1, per tant sense passar per PiG en t+1.*

RC (PiG) de t+1 no te inclòs el valor d'aquesta venda.

Exercici 4.1: reserves

**Per motius especificats en el pla general de comptabilitat*



L'any 2017 es comptabilitza en RESERVES:

A) Despeses d'exercicis anteriors (meritació a 2016 però comptabilització en 2017; import 2.000€)

2016		
—		
2017		

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (*comptabilització diferida de despeses*).

Exercici 4.1: reserves (solució)

L'any 2017 es comptabilitza en RESERVES:

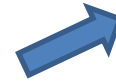
A) Despeses d'exercicis anteriors (meritació a 2016 però comptabilització en 2017; import 2.000€)

	Comptabilitat	Fiscalitat	AE
2016	No comptabilitzat	No deduïble si no està comptabilitzat	No
2017	Baixen reserves	Deduïble perquè està comptabilitzat	- 2.000

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (*comptabilització diferida de despeses*).

Exercici 4.2: reserves

**Per motius especificats en el pla general de comptabilitat*



L'any 2017 es comptabilitza en RESERVES:

A) Ingressos d'exercicis anteriors

2016		
2017		

[Cas 1] Un ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

Exercici 4.2: reserves (solució)

L'any 2017 es comptabilitza en RESERVES:

A) Ingressos d'exercicis anteriors

	Comptabilitat	Fiscalitat	AE
2016	No comptabilitzat	A imputar, perquè és el PI de meritació	+ 1.900€
2017	Augment en reserves	Va imputar-se a 2016.	No AE

[Cas 1] Un ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

Exercici 5

No s'ha comptabilitzat una **subvenció** corrent per **15.000€** corresponent a **t**.

a) Es comptabilitzarà en **pèrdues i guanys en t + 1** que és quan es cobrarà. Elaboreu la taula d'ajustos fiscals.

b) Es comptabilitzarà **en reserves en t + 1** que és quan es cobrarà. Elaboreu la taula d'ajustos fiscals

	PiG	IF	AE
t			
t+1			

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

- Situacions en què la comptabilització d'un I o D no determina la seua imputació fiscal (*cas 3 i 4*), si no que preval el moment de meritació o un altre especificat fiscalment:

Ingressos

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació.
- Operacions a termini (punt 2.3 de les diapositives).

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació.

Ingressos

Es comptabilitza en t un ingrés de 500 € per cobrament avançat de prestació de serveis que serà en t+1. Computar aquest ingrés augmenta BI i dona dret a una sèrie de reduccions el termini d'aplicació de les quals venç en t.

- Menor tributació per comptabilitzar-lo en t!!!
- No correspon l'aplicació del principi d'inscripció comptable.
- Ha d'aplicar-se el criteri de meritació.
- t: AE (-) de -500. t+1: AE (+) de +500.

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

- Situacions en què la comptabilització d'un I o D no determina la seua imputació fiscal (*cas 3 i 4*), sinó que preval el moment de meritació o un altre d'especificat fiscalment:

Ingressos

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació.
- Operacions a termini (punt 2.3 de les diapositives).

Despeses

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior*.
- Llibertat d'amortització.
- Amortització accelerada (ERD).
- Arrendament financer.

**Si han passat més de 4 anys, no es pot presentar declaració complementària per a deduir-ho.*

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior.

Despeses

**Despesa reportada en t de 600. No es comptabilitza fins a t+1 en PiG.
Fer-ho així dona menor tributació (*es detecta a t+1*)**

- Menor tributació per comptabilitzar-la en t+1!
- No correspon l'aplicació del principi d'inscripció comptable.
- Ha d'aplicar-se el criteri de meritació.

t: AE de -600 (deduïble; declaració complementària).

t+1: AE de +600 (no es deduïble perquè suposaria menor tributació).

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior.

Despeses:

Despesa reportada en t de 600. No es comptabilitza fins a t+6 en PiG. Fer-ho així dona menor tributació (*es detecta a t+6*).

- Menor tributació per comptabilitzar-la en t+6!
- No correspon l'aplicació del principi d'inscripció comptable.
- Ha d'aplicar-se el criteri de meritació.

t: no deduïble (*ja no es pot presentar declaració complementària; + 4 anys*).

t+6: AE de +600 (no és deduïble perquè suposaria menor tributació).

[Regla III] Exepcions al principi fiscal inscripció comptable

LIS 11.3. 1r

▪ Llibertat d'amortització:

TEMA 8

Despeses

Adquisició en t d'immobilitzat per 800 que s'amortitza comptablement en 2 anys (s'estima 50% anual). Fiscalment, el 100% s'amortitza en t aplicant llibertat d'amortització (es permet amortitzar-ho tot de colp).

- En t, fiscalment s'amortitzen (despesa) 800 €.
- En t, comptablement s'amortitzen 400 € (a l'RC).
- En t+1, comptablement s'amortitzen 400 € (a l'RC).

t: AE (-): -400 (800 – 400= 400)

t+1: AE (+): +400 (ja ha amortitzat a t el total)

- **Concepte:** Operacions on transcorre + 1 any entre lliurament i venciment últim o únic termini de cobrament*.

Ex. Venda al febrer que no es cobra fins 14 mesos després

**Només aplica a
INGRESSOS, no a despeses.*

. **Criteri comptable**

Es reconeix el benefici en el moment de la venda (lliurament=meritació), s'aplica meritació.

. **Criteri fiscal opcional**

Imputar el benefici en la proporció que es produeix el venciment dels imports ajornats (tant si es cobra com si no).

Si hi ha un cobrament anticipat (t-1), ha de considerar-se en l'exercici on es produeix la transmissió (venda).

. **No s'hi aplica el principi d'inscripció comptable.**

Exemple

Venda al febrer de t per 700. El cobrament és 14 mesos després. S'aplica fiscalment el criteri opcional d'operacions a terminis.

- Criteri comptable: meritació a t (700 en l'RC).
- Criteri fiscal opcional: es difereix el seu còmput fins al cobrament (t+1). Per tant:

t: AE de -700 (comptabilitzada en RC però no es vol incloure en BI)

t+1: AE de +700 (es cobra i s'inclou en la BI)

Exercici 6

S'han venut unes mercaderies el dia 1/5/t amb un benefici de 10.000€. Es cobra en quatre pagaments iguals. Les dates de cobrament són 1/5/t, 1/11/t, 1/5/t+1 i 1/11/t+1. Suposant que fiscalment s'acull a l'opció de les operacions a terminis, elaboreu la taula d'ajustos fiscals.

	PiG	IF	AE
t			
t+1			

(2.3) Operacions a terminis

US 11.4

Exemple

Plastival SA ven en t una nau per 400.000€. El cost d'adquisició i l'amortització acumulada ha sigut, respectivament, 150.000€ i 50.000€.

Ingrés per incloure en l'IS quan es ven immobilitzat:

preu venda – (cost d'adquisició - amortització acumulada)

$$400.000 - (150.000 - 50.000) = \underline{300.000}$$

- Immobilitzat: actiu d'una empresa, tant tangibles com intangibles, que la conformen (mobiliari, les instal·lacions, maquinària).
- La venda d'elements de l'immobilitzat no constitueix l'activitat econòmica principal de les empreses, com pot ser la venda de mercaderies, per la qual cosa el seu tractament és diferent.

(2.3) Operacions a terminis

US 11.4

Exemple

Plastival SA ven en t una nau per 400.000€. El cost d'adquisició i l'amortització acumulada ha sigut, respectivament, 150.000€ i 50.000€.

Ingrés per incloure en l'IS quan es ven immobilitzat:

preu venda – (cost d'adquisició - amortització acumulada)

$$400.000 - (150.000 - 50.000) = \underline{300.000}$$

El cobrament es realitzarà linealment en 3 anys. Suposant que l'empresa comptabilitza correctament l'operació i que s'acull al criteri fiscal d'imputació que li permet diferir el pagament de l'IS, per a calcular la BI d'aquest impost:

(2.3) Operacions a terminis

US 11.4

$$400.000 - 150.000 + 50.000 = \underline{300.000}$$

- **Comptablement: criteri meritació. +300.000 a t.**
- **Fiscalment: criteri opcional (diferir)**
- ✓ **Cobrament 1 en t: 100.000. I. fiscal en t: 100.000**
- ✓ **Cobrament 2 en t+1: 100.000 I. fiscal en t: 100.000**
- ✓ **Cobrament 3 en t+2: 100.000 I. fiscal en t: 100.000**

	I. comptable	I. fiscal	AE
t	300.000	100.000	-200.000
t + 1	0	100.000	+100.000
t + 2	0	100.000	+100.000

Across SA ven en t un actiu no corrent per 40.000 i cobra aquest import per terceres parts en: t-1 (cobrament anticipat), t (en el moment de la venda) i t+2 (cobrament diferit). El valor comptable de l'actiu és de 10.000.

Ingrés per incloure en l'IS quan es ven un actiu no corrent:

preu venda – valor comptable actiu

$$40.000 - 10.000 = \underline{30.000}$$

- És l'actiu de cicle llarg (més de dotze mesos) destinat a l'explotació més que a la comercialització. Inclou la planta, l'equip i l'actiu intangible.
- La venda d'elements de l'actiu no corrent t no constitueix l'activitat econòmica principal de les empreses, com pot ser la venda de mercaderies, per la qual cosa el seu tractament és diferent.

Across SA ven en t un actiu no corrent per 40.000 i cobra aquest import per terceres parts en: t-1 (cobrament anticipat), t (en el moment de la venda) i t+2 (cobrament diferit). El valor comptable de l'actiu és de 10.000.

Ingrés per incloure en l'IS quan es ven un actiu no corrent:

preu venda – valor comptable actiu

$$40.000 - 10.000 = \underline{30.000}$$

Suposant que l'empresa comptabilitza correctament l'operació i que s'acull al criteri fiscal d'imputació que li permet diferir el pagament de l'IS, per a calcular la BI d'aquest impost:

(2.3) Operacions a terminis

US 11.4

$$40.000 - 10.000 = \underline{30.000}$$

- **Comptablement: criteri meritació. +30.000 a t.**
- **Fiscalment: criteri opcional (diferir)**
- ✓ **Cobrament 1 en t-1: 10.000. I. fiscal en t-1: 10.000**
- ✓ **Cobrament 2 en t: 10.000 I. fiscal en t: 10.000**
- ✓ **Cobrament 3 en t+2: 10.000 I. fiscal en t+2: 10.000**

	I. comptable	I. fiscal	AE
t	30.000	20.000	-10.000
t + 1	0	0	0
t + 2	0	10.000	+10.000

S'aplica en t (moment venda) l'ingrés de t-1 (cobrament anticipat)

(2.2) Pla imputació aprovat per l'Administració

LIS 11.2

L'eficàcia fiscal dels criteris d'imputació temporal de I i D diferents dels previstos en l'apartat anterior (meritació), utilitzats excepcionalment pel contribuent per a obtenir la imatge fidel del patrimoni de la situació financera i dels resultats, d'acord amb el Codi de comerç, 34.4 i 38.i, està supeditada a l'aprovació per l'Administració tributària, en la forma que reglamentàriament es determine (RIS 31-32)

Pla d'imputació LIS 11.2

- Criteri proposat \neq meritació.
- Cal seguir-lo comptablement i justificar-ne l'adequació al criteri d'imatge fidel.
- Sol·licitud abans de sis mesos de la conclusió PI.
- Ha de ser aprovat per l'Administració tributària i el procediment ha de finalitzar abans de sis mesos des de la sol·licitud; altrament, s'entendrà que ha estat aprovat el criteri d'imputació temporal sol·licitat.

Pla d'imputació LIS 11.2

- Exemple


Entitat amb clients que majoritàriament són entitats públiques que demoren els pagaments en un termini superior a 1 any des del venciment dels deutes. Vol utilitzar el criteri de caixa en aquests casos perquè justifica que reflecteix una imatge fidel del patrimoni.

Pot presentar el pla i esperar a l'aprovació de l'Administració tributària (o si transcorren 6 mesos sense resposta).

Recordatori T.4



- Diferència permanent (AE només implica un PI)**

	PiG	IF	AE
t	0	15.000	+15.000
t+1	15.000 (reserves)	0	0



- Diferència temporal (AE implica més d'un PI)**

	PiG	IF	AE
t	10.000	5.000	-5.000
t+1		5.000	+5.000

Exercici examen gener 2022



RC 2021 = 350.000€.

Liquidar IS 2021.

2) El dia 01/07/2019 l'empresa va llogar uns magatzems propis per 36.000€ i per un termini de dos anys. Comptabilitza la renda quan la cobra al final del contracte.

Exercici examen gener 2022



RC 2021 = 350.000€.

Liquidar IS 2021.

7) S'ha comptabilitzat com a despesa el pagament següent:

12.000€ per un servei de publicitat contractat per 6 mesos (1/11/2021 – 30/04/2022)

Exercici examen 2021



RC 2020 = 500.000€.

Liquidar IS 2020.

6. Va vendre l'1/4/2019 un actiu i va cobrar el 25% el 2019, el 50% el 2020 i la resta el 2021. El benefici de l'operació (80.000€) es va comptabilitzar d'acord amb el criteri de meritació i fiscalment s'hi va aplicar el criteri fiscal opcional.

QUIZ TEMA 5

Menti.com

[Regla I] Principi fiscal meritació (\neq comptable) LIS 11.3

[Cas 1] Un ingrés meritat fiscalment (en t) és ingrés fiscal (en t), encara que no s'haja comptabilitzat.

[Cas 2] Una despesa comptabilitzada (en t) abans de la seua meritació fiscal (en t+1) no és despesa fiscal fins que es merite (en t+1).

[Regla II] Principi fiscal inscripció comptable LIS 11.3. 1r

[Cas 3] Un ingrés comptabilitzat (PiG) és ingrés fiscal, encara que no s'haja produït meritació fiscal (*comptabilització anticipada d'ingressos*).

[Cas 4] Una despesa no és deduïble fins que es comptabilitza (PiG o reserves) (*comptabilització diferida de despeses*).

IV.3 BI. Ingressos computables.

3.1 Regles generals.

➤ Generalment:

El que és un ingrés segons norma comptable (*PiG o reserves*) també ho és fiscalment.

➤ Però hi ha excepcions:

A vegades els ingressos comptables no són ingressos computables en l'IS i per tant s'hauran de fer per AE...

Norma fiscal ≠ norma comptable

IV.3 BI. Ingressos computables.

3.2 Subvencions.

➤ Subvencions:

**Transferències sense contraprestació patrimonial
concedides per l'administració.**

➤ Criteris específics (fiscalitat) per a alguns tipus de subvencions.

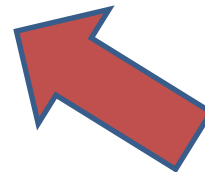
3.2 Subvencions.

➤ Subvencions. COMPTABILITAT:

I. Ingrés imputat directament al patrimoni net (sense passar per PiG). *No té transcendència tributària perquè no afecta les PiG.*

+

II. Imputació temporal a PiG quan corresponga, depenent de la finalitat.



3.2 Subvencions.

➤ Subvencions. COMPTABILITAT:

II. Imputació temporal a PiG quan corresponga, dependent de la finalitat (*generalment criteri meritació*).

- Subvencions corrents: garantir l'inici d'una activitat, els ingressos mínims, els resultats d'explotació, compensar despeses o pèrdues d'ingressos...

Comptabilitzar quan es concedeix (*meritació*).

- Subvencions de capital: adquisició d'immobilitzat o despeses específiques de projecció pluriennal.

Despeses específiques: *imputació quan es reporta la despesa (meritació)*.

Immobilitzat: imputació en la proporció que s'amortitza (*vida útil*).

A) La GVA ens concedeix el 10/9/t una **subvenció de 10.000 €** per a **compensar les pèrdues pel COVID** que cobrem el 8/1/t + 1.

- Com es comptabilitza?

B) La GVA ens va concedir l'1/1/t una **subvenció de 10.000 €** per a la **compra d'una màquina de 50.000 €** amb una **vida útil de quatre anys**.

- Com es comptabilitza?

B) La GVA ens va concedir l'1/1/t una **subvenció de 10.000 €** per a la **compra d'una màquina de 50.000 €** amb una **vida útil de quatre anys**.

Concessió – t

Subvenció DE CAPITAL (adquisició immobilitzat).

criteri comptabilització = en la proporció que s'amortitza (quatre anys).

2.500 a t (PiG)

2.500 a t+1 (PiG)

2.501 a t+2 (PiG)

3.2 Subvencions.

➤ Subvencions. FISCALMENT:

- I. Generalment: aplicació del criteri comptable (LIS 10.3).

S'integren en la BI en l'exercici en el qual hagen de reconèixer-se en PiG.

No AE

Pràctica **Subvencions** (LIS 10.3. PGC n.r.v.18a).

A) La GVA ens concedeix el 10/9/t una **subvenció de 10.000 €** per a **compensar les pèrdues pel COVID** que cobrem el 8/1/t + 1.

Concessió – t / Cobrament – t + 1

Subvenció CORRENT (compensar pèrdues).

Criteri comptabilització = PI en què es concedeix (T).

Criteri fiscal = criteri comptable

PiG a t – IS a t. No AE.

	Ic	If	AE
t	10.000	10.000	0

B) La GVA ens va concedir l'1/1/t una **subvenció de 10.000 €** per a la **compra d'una màquina de 50.000 €** amb una **vida útil de quatre anys**.

Subvenció de capital (adquisició immobilitzat). Criteri comptabilització = imputació en la proporció que s'amortitza (quatre anys). **Criteri fiscal = criteri comptable.**

PiG (10.000 / 4 = 2.500) a t, t + 1, t + 2 i t + 3 ---- IS = no AE.

t, t+1, t+2 i t+3



	Ic	If	AE
t	2.500	2.500	0

3.2 Subvencions.

➤ Subvencions. FISCALMENT:

I. Generalment: aplicació del criteri comptable (LIS 10.3).

S'integren en la Bl en l'exercici en el qual hagen de reconèixer-se en PiG. No AE.

EXCEPCIONS (rendes fiscalment exemptes).

II. Subvencions de **política agrària i pesquera comunitària** i les **ajudes públiques de la DA 3a de la LIS** (reparació per destrucció com incendi, inundació...). No s'integren en la Bl. *AE (-). Diferència permanent.*

III. Subvencions **forestals públiques** (LIS 19.6). No s'integren en la Bl. *AE (-). Diferència permanent.*

C) Subvenció concedida l'1/1/t de **10.000 €** inclosa en les subvencions forestals públiques (LIS 19.6). Es comptabilitza en t.

Ha d'integrarse en la BI de l'IS?

3.2 Subvencions.

➤ Subvencions. COMPTABILITAT:

II. Imputació temporal a PiG quan corresponga, depenent de la finalitat (generalment criteri meritació).

-Si no s'ha fet el correcte en la comptabilitat:

Aplicar criteris IMPUTACIÓ TEMPORAL INGRESSOS (TEMA 5).

Ingressos integren la BI quan es meriten, [I.1]
o abans de la meritació si es comptabilitzen en **PyG** [II.3]

Exercici examen gener 2022



RC 2021 = 350.000€.
Liquidar IS 2021.

7) S'ha comptabilitzat en PiG (2021) una subvenció reportada en 2020 i cobrada en 2021, concedida per fomentar l'ús del valencià, de 10.000€.

Exercici temes 5 i 6

Exercicis

Subvencions (LIS 10.3. PGC n.r.v.18a).

D) Subvenció de l'Institut Gallec de Promoció Econòmica per a la creació d'una empresa de vehicles sense conductor, en què els conceptes subvencionats del pla de negoci són determinats costos de funcionament (costos de personal, d'exploració, de formació, etc.).

Ha d'integrar-se en la BI de l'IS?

E) Subvenció per **adquisició immoble en t.**

Ha d'integrar-se en la BI de l'IS?

F) Subvenció per **adquisició immoble en t** acollit a llibertat amortització. En aquest cas la despesa fiscal s'avança a la despesa comptable.

Ha d'integrar-se en la BI de l'IS?

G) Subvenció percebuda en t per les contractacions indefinides, que exigeixen un període mínim de manteniment dels llocs de treballadors de tres anys.

Ha d'integrar-se en la BI de l'IS?

Pràctica IV.14 Subvencions: danys ocasionats pel Prestige

Exempció? Comptabilització?

⇒ No exemptes

- Ajudes política pesquera comunitària.

⇒ Imputació com a ingrés segons criteri comptable

- És una subvenció a l'explotació (la seua finalitat és garantir una rendibilitat mínima o compensar el dèficit d'explotació fins a la neteja dels abocaments contaminants).

- **Ha d'imputar-se com a ingrés en l'exercici en què es reconeix o concedeix.**

IV.4 BI. Despeses deduïbles

Com a norma general, són deduïbles en l'IS les despeses

:

- a) Que siguin deduïbles comptablement (PiGo reserves).
- b) Que complisquen els requisits fiscals generals (4.1).
- c) Que no siguin despeses fiscalment no deduïbles (LIS 15; 4.2).

IV.4 BI. Despeses deduïbles

b) Que complisquen els requisits fiscals generals.



4.1 Requisits generals

1r Necessaris (*convenient per al desenvolupament de l'activitat; contribució potencial generació d'ingressos*)

2n Justificat *documentalment (factura, escriptura, nòmina...)*

3r Realitat *de la despesa (s'ha produït)*

Pràctica IV.16 Justificació realitat despesa

X comptabilitza com a despeses 2 factures emeses a t per l'entitat de W. Justifica la despesa i manifesta que els serveis van ser efectivament prestats.

- X aporta **fotocòpia d'un fax** de W que manifesta que els serveis realitzats a les oficines del grup X van ser: "*Conseller en entrevistes, contactes, gestions i relacions amb l'ajuntament per a obtenir llicències i permisos*".
- W **no compareix** a la cita de la inspecció.
- La Seg. Social informa que **no hi ha treballadors de W** en les seues bases.

- El tribunal reitera que "les factures no constitueixen per si mateixes prova suficient de la realitat d'entrega de béns o prestació serveis" (o factures falses).
- Com que **no ha quedat prou demostrada la prestació**, és procedent confirmar la regularització efectuada per la inspecció (**despeses NO deduïbles**).

IV.4 BI. Despeses deduïbles

b) Que complisquen els requisits fiscals generals



4.1 Requisits generals

1r Necessaris *(convenient per al desenvolupament de l'activitat; contribució potencial generació d'ingressos)*

2n Justificat *documentalment (factura, escriptura, nòmina...)*

3r Realitat *de la despesa (s'ha produït)*

4t Comptabilitzats *(En PiG o Reserves, segons PGC)*

Llevat d'excepcions al principi inscripció comptable (T.5!)

5è Imputació al PI corresponent *(T.5!)*

4.2 Despeses fiscalment no deduïbles LIS 15

En marró, Despeses no deduïbles

En verd, Despeses deduïbles (si es compleixen condicions)

<u>Relació AE: Despeses no deduïbles</u>	<u>Origen</u>	<u>Qualif. fiscal</u>	<u>Qualif. compt.</u>
a) Retribucions als socis de fons propis b) IS c) Multes, sancions i recàrrecs d) Pèrdues en el joc e) Donatius i liberalitats f) Actuacions contràries ordenament jurídic g) Despeses en paradisos fiscals h) Despeses financeres no deduïbles i) Indemnitzacions acomiadament no deduïbles j) Operacions vinculades híbrides	Qualificació	AE (+)	DP

15. a) Retribució de fons propis

- Regla general: no són fiscalment deduïbles.
- **Retribució de fons propis:** *rendes obtingudes per la societat que es distribueixen als socis o partícips.*



- **Dividends**
- **Primes assistència a juntes**
- **Remuneració de préstecs participatius a entitats del grup**
- **... i altres formes de retribució als socis per la seua participació**

Pràctica IV.20 Despeses immobles no afectes

L'entitat que consulta té en projecte adquirir un apartament en la costa, que no estarà afecte a l'activitat. (Habitatge unifamiliar adquirit per l'empresa i l'ús del qual se cedeix a un soci).

Pràctica IV.22

Una societat dedicada a l'assessorament d'empreses vol que el soci-administrador que fa un treball remunerat en la societat complete els seus estudis per a obtenir la titulació d'ADE, cosa que li permetrà fer més funcions en la societat (diferents de la d'administrador). La societat pagaria les despeses dels estudis.

Es pot deduir aquesta despesa en l'IS?

15. a) Retribució de fons propis

EXEPCIONS (Despeses en 15.a que sí que són deduïbles)

- Participació dels treballadors en el benefici (si és despesa necessària i està valorada a valor de mercat).
- Remuneració dels administradors i socis per serveis prestats (remuneració al marge condició de soci, per prestacions de béns i serveis efectuades a la societat, valorades a valor de mercat).

15. a) Retribució de fons propis

☐ Remuneració dels administradors i socis per serveis prestats

Són despeses deduïbles en l'IS:

1r Remuneració per ser membres del consell d'administració
(si està prevista i quantificada en els estatuts)

2n Remuneració per serveis d'alta direcció o altres funcions de gerència
(contracte laboral)

3r Remuneració per altres serveis professionals
(socis-professionals)

15. a) Retribució de fons propis

☐ Remuneració dels administradors i socis per serveis prestats

Són despeses deduïbles en l'IS:

1r Remuneració per ser membres del consell d'administració.

2n Remuneració per serveis d'alta direcció o altres funcions de gerència.

3r Remuneració per altres serveis professionals.

Sempre que s'acredite:

- Despesa considerada en la comptabilitat
- Despesa necessària i convenient
- Valoració a VM (2 i 3)

Pràctica IV.18 Despeses deduïbles

Remuneració de l'administrador-soci d'una SL pel seu treball, diferent del càrrec d'administrador (per exemple, cap de comptabilitat, mecànic, electricista, lampista...). És deduïble aquesta despesa (remuneració)?

15. b) L'impost sobre beneficis

No són deduïbles:

- IS
- Pagaments a compte relacionats amb IS: retencions i pagaments fraccionats
- **Impostos** d'igual naturalesa satisfets a l'estranger (**IRNR**)
excepte LIS 31.2: que no puga deduir-se de la QI i corresponga a la realització d'AE

• Per tant, sempre comencem a liquidar IS amb RC abans d'impostos!

15. b) Altres impostos (IVA)

- **IVA reportat (produït).** **NO DEDUÏBLE**

(Es cobra als clients per la venda de productes o serveis. No es pot deduir encara que es regularitze en actes d'inspecció i no puga repercutir-se al consumidor final). **AE (+)**

- **IVA suportat (depèn!)**

(El paguen les empreses per adquirir un producte o un servei.)

- Si és deduïble en la declaració de l'IVA (no és cost). **NO DEDUÏBLE. AE (+)**

- Si no és deduïble en la declaració d'IVA (és cost; se suma al preu adquisició). **DEDUÏBLE. No AE.**

Ex. Societats que fan activitat subjecta i exempta d'IVA. No poden deduir-lo.

15. b) Altres impostos

- SÍ dedueixen, amb caràcter general, **altres tributs que suposen un cost**:
 - Despesa periòdica: **IAE, IBI, IVTM, taxes municipals...**
(deduïbles en Pl corresponent)
 - *Altres impostos indirectes sobre adquisicions deduïbles:*
Impostos especials, renda de duanes... *(deduïble en incorporar-se com a major cost d'adquisició o directament com a despesa)*

15. b) Altres impostos

- Altres impostos indirectes que recauen sobre immobilitzat: *contribucions especials, ITP (impost transm.patrim.) i AJD (actes jurídics documentats)...*

NO deduïbles directament, ja que suposen un major valor dels elements d'immobilitzats de l'empresa.

Deduïbles només quan **s'amortitza o ven** l'immobilitzat, perquè s'incorporen com a major valor de l'immobilitzat.

Excepció 15.h) ITPiAJD, modalitat actes jurídics documentats, documents notarial, escriptures de préstecs amb garantia hipotecària.

15. c) Multes i sancions penals i administratives; recàrrec període executiu; i recàrrec per presentació fora de termini declaracions

No són deduïbles multes i sancions imposades pels ens públics

AE (+)

Sí que són deduïbles les multes o sancions d'origen contractual

Les despeses que deriven de l'incompliment d'obligacions assumides per l'empresa en contractes formalitzats amb tercers (incompliment dels terminis establerts, de les qualitats i condicions dels béns, etc.).

Sí que són deduïbles els interessos de demora

Els interessos de demora tenen per objecte compensar per l'incompliment d'una obligació de donar, o millor, pel retard en el seu compliment. Tenen, doncs, caràcter indemnitzatori: per ajornaments sol·licitats en període voluntari o període executiu, derivats d'actes d'inspecció...

Pràctica IV.26 Despeses deduïbles

Una entitat ha sigut declarada responsable (per l'entitat gestora competent de la SS) de l'abonament d'un recàrrec del 50% sobre l'import del cost de la pensió derivada de la mort d'un treballador, per falta de mesures de seguretat i higiene en el treball. És deduïble en l'IS l'import del recàrrec citat?

Pràctica IV.26 Despeses deduïbles

Indemnització d'una societat a una altra per competència deslleial.
Incompliment del contracte.

Pràctica IV.26 Despeses deduïbles

Despesa assumida per un assessor fiscal (recàrrecs i sancions imposades als seus clients) per errors atribuïbles al despatx.

Una constructora satisfà a l'administració una indemnització per retard en el lliurament d'una obra amb sobre costos, l'import dels quals pot deduir comptablement i fiscalment.

Pràctica IV.27

Una societat comptabilitza en t+6, exercici en què es coneix la liquidació de l'administració tributària, els resultats derivats de les actes d'inspecció relatives a l'IS dels exercicis t a t+3, segons es detalla a continuació. Analitza les conseqüències en l'IS corresponent al PI de t+6.

(113) Reserves voluntàries

(per les quotes de l'IS corresponents a exercicis anteriors)

(113) Reserves voluntàries

(pels interessos de demora corresponents a exercicis anteriors)

(699) Altres despeses financeres

(pels interessos de demora corresponents a l'exercici)

(678) Despeses excepcionals

(per la sanció associada)

15. d) Les pèrdues en el joc AE (+)

(Els premis em el joc sí que es consideren ingrés.)

Ex. pèrdues en el joc:

Una societat adquireix 20.000 € en participacions de loteria de Nadal. L'empresa ven pel seu cost les participacions als treballadors, però, en acabar la venda, li queden 3.000 € que no ha venut i que s'ha de quedar perquè ha passat el termini de devolució. En celebrar-se el sorteig la societat resulta premiada amb 60.000 €.

Què ha d'integrar i què no en l'IS?

15. d) Les pèrdues en el joc

(Els premis em el joc sí que es consideren ingrés)

Ex. pèrdues en el joc:

- 1) **3.000 €** gastats en participacions (no les ven) NO són deduïbles = **despesa per pèrdua en el joc. (AE (+) 3.000)**
- 2) 17.000 € gastats em participacions que ven al mateix preu (no generen ingressos ni despesa; és intermediària).
- 3) 60.000 € = premi en el joc. Ha d'integrar-se en la BI (si s'ha comptabilitzat, estarà en RC, no AE).

15. e) Els donatius i liberalitats

Concessions gratuïtes (sense contraprestació) efectuades per una persona a favor d'una altra o d'altres. AE (+)

No es consideren liberalitats i per tant sí que són deduïbles les despeses següents (LIS 15.e):

- Les d'**atencions** amb clients i proveïdors (límit 1% import net xifra de negocis PI)
Ex. Menjades per als clients; participacions de loteria per a clients.
- Els que es fan al **personal**, d'acord amb **usos i costums**.
Ex. Cistelles de Nadal o loteria de Nadal per a empleats.
- Els que es fan per **promocionar** vendes de béns i prestacions de serveis.
- Els que es troben **correlacionats** amb els ingressos.

15. e) Els donatius i liberalitats

Concessions gratuïtes (sense contraprestació) efectuades per una persona a favor d'una altra o d'altres. AE (+)

Donatius que produeixen benef. fiscals:

- Deduïbles: quantitats destinades per caixes d'estalvi i fundacions bancàries a obres beneficosocials (LIS 24).
- Reducció QI (no és el mateix que deduïble): els donatius, aportacions... a entitats sense finalitats lucratives (Llei 49/2002). La major part donen dret a deduccions QI.

Deducció QI = 35% (fidelitzades 40%) del donatiu.

Màxima deducció: donatiu \leq 10% BI

Pràctica IV.21 Despeses deduintes

Una societat contracta com a prenedora una pòlissa d'assegurança de salut que cobreix les contingències del soci únic + l'administrador únic de la societat + dona i filla del soci.

Pràctica IV.17

Una societat té un equip de consultors i comercials que fan reunions amb clients (a les dependències dels clients). Aquestes reunions solen acabar a l'hora de dinar i després tornen a tenir reunions a primera hora de vesprada. La societat paga les despeses de l'àpat als consultors/comercials que dinen en un restaurant pròxim a les oficines del client.

Es pot deduir aquesta despesa en l'IS?

Pràctica IV.28 Empresa finança despeses d'un **equip de futbol**: samarretes, pantalons, sabatilles, pista joc i tres sopars anuals.

Pràctica IV.29 Una empresa contracta en règim de **rènting** dos turismes que posarà a la disposició dels seus dos venedors (fora i dins de l'horari laboral).

Pràctica IV.31

Societat: lloguer vehicle i serveis de taxi exclusivament per a desplaçaments relacionats amb l'activitat professional.

1) Quotes satisfetes a una associació empresarial.

2) Quantitats entregades per una societat titular d'un casino a una entitat pública perquè aquesta promoció aquest casino en els plans i programes de festejos organitzats per aquest centre públic local.

4) Despeses d'una administració de loteria pels regals de participacions a clients hotelers per a la seua fidelització.

15. f) Despeses per actuacions contraries a l'ordenament jurídic

Actuacions il·lícites o despeses que incomplisquen la normativa (per exemple, suborns o comissions il·legals).

AE (+)

15. g) Despeses per serveis prestats a paradisos fiscals o pagats a través de persones que hi resideixen.

AE (+)

Paradisos fiscals: Països i territoris RD 1080/1991 MC - 32

Excepte que el contribuent prove que la despesa reportada:

- Correspon a una **operació efectivament realitzada.**
- La seua valoració coincideix amb **el VM.**

Comissions pagades a una societat resident a Gibraltar pels serveis de mediació en una compravenda que han sigut comptabilitzades com a despeses.

15.h) Despeses financeres no deduïbles

PI≥2012

Aquelles en què incorre una empresa a conseqüència de l'ús de capitals posats a la seua disposició per terceres persones (comissions bancàries, interessos, etc.).

1r NO DEDUÏBLES: AE (+)

- Derivades de préstecs concedits per entitats del mateix grup mercantil
- i destinades a adquirir participacions de qualsevol entitat o la realització d'aportacions en el capital o fons propis d'altres entitats del grup.

Excepte motius econòmics fundats (reestructuració...).

15.h) Despeses financeres no deduïbles

PI≥2012

La resta de despeses financeres:

2º **LS 16** Limitació de la deduïbilitat de les **despeses financeres:**

- Limitació sobre les despeses financeres netes
- Límit: el major import dels dos següents
 - *30% del benefici operatiu*
 - *1 M €*

DEDUÏBLES AMB LIMITACIONS

NO AE

AE (+)

15.i) Indemnització acomiadament

PI≥2013

Despeses que afecta:

Derivades d'extinció de una relació laboral o una relació mercantil (administradors, consellers...)

Import no deduïble (límit!): 

Despeses per indemnització d'acomiadament que excedisquen (per perceptor), la major de :

- 1.000.000 €
- l'import fixat en l'Estatut dels treballadors o en normativa reguladora d'execució de sentències (no contracte, pactes...)

DEDUÏBLES AMB LIMITACIONS

NO AE

AE (+)

15.j) Despeses en operacions vinculades híbrides (15.bis PI des de 2020: asimetries híbrides)

- **Operació vinculada:** entre persones físiques o jurídiques amb algun tipus de relació (*familiar, de participació o accionarial*).

Operacions especials a causa del vincle entre els intervinents .Els preus pactats poden no reflectir condicions de mercat.

15.j) Despeses en operacions vinculades híbrides (15.bis PI des de 2020: asimetries híbrides)

Operació vinculada híbrida:

Operació vinculada que suposa una despesa per a una entitat i no genera ingrés per a la persona vinculada o l'ingrés està exempt o gravat a un tipus nominal reduït.

Ex.: X SA realitza pagaments en concepte de comissions per serveis de gestió (*management fee*) a la seua empresa matriu, que és resident en un país en què tributa per aquestes rendes a un tipus reduït 2%.

AE (+)

15.k) Pèrdues per deteriorament AE (+)

15.l) Disminucions de valor AE (+)

Tema 9

15.m) Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats

No serà despesa deduïble el deute tributari de l'**ITPiAJD**, modalitat **actes jurídics documentats**, documents notariaus, quan es tracte d'escriptures de préstecs amb garantia hipotecària en els quals el subjecte passiu (qui paga l'IS) siga prestador

AE (+)

Exercici examen gener 2022

S'han comptabilitzat (2021) com a despeses els pagaments següents:

- 3.000 € per aranzels duaners
- 800 € per un sopar amb socis de l'empresa i 1.600 € per les cistelles de Nadal dels treballadors.
- 200.000 € per l'acomiadament pactat d'un directiu de l'empresa (import establert en Estatut treballadors = 50.000)
- 12.000 € per un servei de publicitat contractat per 6 mesos (1/11/2021 - 30/04/2022)

Exercici examen gener 2021

RC després d'impostos 2020: 500.000

Import net de la xifra de negocis 2020: 10.000.000 €

S'han comptabilitzat (2020) com a despeses els pagaments següents:

- 205.000 € per impost sobre beneficis
- 40.000 € de participació en beneficis dels treballadors en l'empresa, pactada en conveni col·lectiu.
- 150.000 € de despeses per atencions a clients i proveïdors.
- 200.000 € de despeses financeres netes. El benefici operatiu de l'exercici és de 300.000 €.

IV.5 AMORTITZACIONS

- Partida de despeses.
- Actiu no corrent: conjunt d'elements patrimonials reflectits en l'actiu, amb caràcter permanent (>1 any) i que no estan destinats a la venda. (*Ex. màquina, nau, ordinador, programa informàtic, etc.*)

IV.5 AMORTITZACIONS

- Hi ha actiu no corrent d'importants molt elevats (*maquinària, naus industrials, etc.*) que, si s'imputaren íntegrament com a despesa en un exercici, distorsionarien el resultat comptable i fiscal.
- Les amortitzacions s'utilitzen per a imputar com a despesa en un exercici, el desgast o depreciació de l'actiu, en la mesura en la qual haja contribuït a generar ingressos per a l'empresa.

No són despesa deduïble; són despesa amortitzable

IV.5 AMORTITZACIONS

Exemple

Si compres un tractor (30.000€) i dones per fet que tindrà una vida útil de 10 anys. El seu cost serà distribuït al llarg del temps durant el qual s'utilitzarà per a generar ingressos. Per tant, aniràs “repartint” la despesa de la compra del tractor en els 10 anys següents a la compra:

3.000 € a cada any natural

IV.5 AMORTITZACIONS

- Amortització:

Recull el procés de pèrdua de valor sistemàtic dels elements de l'actiu fix o no corrent en funció de la seua vida útil (*la derivada del seu funcionament, ús, gaudi i obsolescència*).

- TEMA 8. Normativa amortitzacions a l'IS.

5.1 Principis **RIS 3**

Elements amortitzables

I. Immobilitzat material

Elements patrimonials tangibles, mobles i immobles que s'utilitzen en la producció de béns i en la prestació de serveis, i que no estan destinats a la venda (Ex. local, moble, màquina, etc.)

Precisions de la norma mercantil. No s'amortitzen:

1. Elements que NO patisquen depreciació sistemàtica.

(Ex. quadre)

2. Actiu no corrent mantingut per a la venda.

(Ex. vehicle)

3. Despeses de primer establiment i de constitució (despesa deduïble).

(Ex. local, maquinària necessària per a començar l'activitat)

5.1 Principis **RIS 3**

Elements amortitzables

II. Inversions immobiliàries

Terrenys o construccions destinades a obtenir rendes (ingressos per arrendament) o plusvàlues (beneficis a través de la seua venda). Se'n descarta l'ús en la producció o subministraments i per a fins administratius. *(Ex.: una empresa posseeix un edifici que va adquirir per import d'1.000.000 € a fi d'obtenir rendes gràcies al seu lloguer).*

III. Immobilitzat immaterial o intangible

Elements patrimonials immaterials adquirits o generats per l'empresa amb la intenció de romandre-hi un llarg període de temps. (Ex.: patents, aplicacions informàtiques, etc.)

5.1 Principis **RIS 3**

- Valor amortitzable

1. Valor d'adquisició (VA) o cost de producció subjecte a depreciació.

Immobles:

No s'amortitza (es descompta): valor residual i valor del sòl.

Sí que s'amortitza: costos de rehabilitació i millora (*no són despesa deduïble; són despesa amortitzable*).

Valor residual = import que l'empresa estima que podria obtenir en el moment actual per la venda d'un actiu considerant que haguera finalitzat la seua vida útil.

5.1 Principis **RIS 3**

- Valor amortitzable

1. Valor d'adquisició (VA) o cost de producció subjecte a depreciació

No s'amortitza: valor residual i valor del sòl (sí costos de rehabilitació).

Exemple

Valor d'adquisició de l'immoble (t) = 1.000.000

Valor cadastral del sòl (t) = 200.000

Valor cadastral de la construcció (t) = 300.000

Valor residual estimat (t) = 0.

Quin és el valor amortitzable?

5.1 Principis **RIS 3**

Valor d'adquisició de l'immoble (t) = 1.000.000

Valor cadastral del sòl (t) = 200.000

Valor cadastral de la construcció (t) = 300.000

Valor residual estimat (t) = 0.

Quin és el valor amortitzable?

- Valor d'adquisició de l'immoble (t) = 1.000.000

(Inclou construcció i sòl, però només és amortitzable la part de la construcció)

No tinc el valor del sòl, però tinc valor cadastral. Com actue?

Valor cadastral total = VC sòl + VC construcció = 500.000

% de construcció = VC construcció / VC total = 300.000 / 500.000 = 60%

- Valor amortitzable = % de construcció * VA = 0,60 * 1.000.000
= 600.000 *(només es amortitzable la part del VA referent a la construcció).*

5.1 Principis **RIS 3**

- Valor amortitzable

2. Cost millores (renovacions, ampliacions o revaloracions autoritzades)

S'incorpora als períodes que resten per a completar la vida útil de l'element afectat (no són despesa deduïble en el període en què es fan!)

Valor fiscal en un període del temps= VF =
VA – amortitzacions fiscals practicades fins al moment

5.1 Principis **RIS 3**

- **Continuïtat del CRITERI d'amortització en el temps**
(principi comptable d'uniformitat) (RIS 3.4 i 3.6)
(sí que pot canviar el coeficient en el sistema lineal)
- **Vida útil**
Període en el qual ha de completar-se l'amortització.
- **Començament de l'amortització:**
 - I. *Material: posada en condicions de funcionament.*
 - II. *Intangible: en condicions de produir ingressos.*

5.1 Principis **RIS 3**

- La deduïibilitat fiscal està condicionada al fet que la despesa per amortització s'haja reportat i estiga comptabilitzada (T. 5).



- Caldrà comparar el que s'ha fet en la comptabilitat amb el que es deu/vol fer en la fiscalitat.
- Però mai podré deduir per concepte de depreciació efectiva una despesa que no està comptabilitzada (tema 5)!

5.3 Sistemes de depreciació efectiva

5.3 (a) Amortització lineal segons taules oficials

(a1)

Quota anual lineal = Coeficient amortització x Valor amortitzable

↓
Taula coeficients **LIS 12.1.a)**

- ↑ 1r Cerca de l'element i, si no hi figura, per assimilació al que més s'aproxima
- ↑ 2n Elecció del coeficient

[C.Mín, C.Màx] ⇒

Banda d'amortització

[P.Mín, P.Màx] ⇒

Banda d'amortització

$$C.Mín = 100 / P.Màx \quad P.Mín = 100 / C.Màx$$

(D'un any a un altre es pot canviar el coeficient dins dels límits marcats)

Taula de coeficients d'amortització **anuals** LIS 12.1.a)

... ..

C.Màx

P.Màx

Edificis

- Edificis industrials
- Edificis comercials, administratius, de serveis i habitatges

3%

68 anys

2%

100 anys

Elements de transport

- Elements de transport extern (turisme)
- Autocamions

16%

14 anys

20%

10 anys

Mobiliari i efectes

- Mobiliari

10%

20 anys

Equips electrònics i informàtics

Sistemes i programes

- Equips per al tractament de informació
- Sistemes i programes informàtics
- **Altres elements (“banda residual”)**

25%

8 anys

33%

6 anys

10%

20 anys

Pràctica IV.34

Quina és la banda d'amortització d'un ordinador?

Pràctica IV.39 Amortització d'edificis

a) Immobles. Quins components han de distingir-se per a amortitzar-los?

b) Quin % d'amortització s'ha d'aplicar?

Pràctica IV.37 Amortització comptable > Fiscal màxima

Sobre un element immobilitzat material (màquina) amb VA de 1.500€ es practica una amortització (comptablement) lineal del 20%, que segons taula 12.1 té C.Màx.=12% i PM=18 anys. Si aplica el C. Màx.:

Ha de realitzar AE la societat?

a) Durant la vida útil de l'element

Pràctica IV.37 Amortització comptable > Fiscal màxima

Sobre un element immobilitzat material (màquina) amb VA de 1.500€ es practica una amortització (comptablement) lineal del 20%, que segons taula 12.1 té C.Màx.=12% i PM=18 anys. Si s'aplica el C.Màx.:

Ha de realitzar AE la societat?

b) Durant la seua permanència en l'empresa suposant que s'aliena (ven) a l'inici del període 5 per 800€.

Pràctica IV.37 Amortització comptable > Fiscal màxima

Sobre un element immobilitzat material (màquina) amb VA de 1.500€ es practica una amortització lineal del 20%, que segons taula 12.1 té CM=12% i PM=18 anys,

Ha de realitzar AE la societat?

c) Durant la seua permanència en l'empresa, suposant que s'aliena a l'inici del període 7 per 200€.

Pràctica IV.37 Amortització comptable > Fiscal màxima

Una societat amortitza linealment (comptabilitat) al 30% un actiu que va adquirir nou i va posar en condicions de funcionament l'1/10/t per 10.000€. El 1/7/t+2 el ven per 8.000€ a una altra societat.

Elabora les taules d'amortització comptable i amortització fiscal, estima els ajustos que han de practicar-se, si s'escau, durant la permanència de l'actiu en l'empresa i en el moment de la seua transmissió, suposant que el coeficient màxim (CM) de les taules és 25% i és el que utilitza.

(a2) Lineal més d'un torn \Rightarrow Nou C.Màx

Nou coeficient màxim

(utilització durant més d'un torn (8 hores) treball) RIS 4.2

Exemples d'elements als quals podria aplicar-se:

Equips d'aire condicionat, carretons de transport, maquinària d'envasament, de pesatge, forns, ordinadors, il·luminació, prestatgeries, etc.

NO es pot aplicar a elements que, per la seua naturalesa, tècnica hagen de ser utilitzats de forma continuada (frigorífics, naus, etc.)

(a2) Lineal més d'un torn \Rightarrow Nou C.Màx

Nou coeficient màxim

(utilització durant més d'un torn treball) RIS

4,2

Nou C.Màxim =

C.Mín. + [(C.Màx – C.Mín.) x (hores diàries
habitualment treballades / 8 hores)]

Pràctica IV.43 Amortització lineal. Més d'un torn

- a) Empresa de productes d'alimentació duplica l'horari habitual en la secció de tallat, triturat i envasat. Estima la banda d'amortització per a aquests elements a partir de la taula LIS12.1.a)

Element patrimonial	C.Màx	P.Màx	Nou C.Màx.
a) Maquinària de tallat i triturat			
b) Instal·lacions d'envasat			
c) Recintes frigorífics			
d) Edifici industrial			

Nou C.Màx =

C.Mín. + [(C.Màx – C.Mín.) x (hores habitualment treballades / 8 hores)]

(a3) Lineal elements usats \Rightarrow Nou C.Màx

▪ Elements:

Immobilitzat material

Inversions Immobiliàries

▪ Usats:

S'han posat en condicions de funcionament anteriorment

Immoble usat: S'exigeix antiguitat ≥ 10 anys

(a3) Lineal elements usats \Rightarrow Nou C.Màx

Opció 1-amortització sobre preu d'adquisició (PA):

Nou C.Màx (sobre preu d'adquisició) = **C.Màx taula 12.1 x 2**

Quota anual màxima amortització = N.C.Màx x PA

N.P.Mín = 100% / (C.Màx x 2)

Opció 2-Amortització sobre cost originari (cost 1a vegada que es posà en funcionament):

Quota anual màxima amortització = **C.Màx taula 12.1 x CO**

N.P.Mín = preu d'adquisició / Quota anual màxima

Persona física aporta al capital social de la societat X instal·lacions per a continuar exercint la mateixa activitat como a persona jurídica.

PA instal·lacions (escriptura de constitució) = 100.000;
Cost originari (quan eren noves) = 500.000

Pràctica IV.46

1) Poden amortitzar-se com a elements usats?

2) Quin sistema d'amortització lineal sobre béns usats és més ràpid?

Mètode regressiu (decreixent)

A mesura que avancen els PI, la quantia a amortitzar és menor. S'amortitza més els primers anys.

Elements a què pot aplicar-se:

- Nous i usats.
- Immobilitzat material (**Excepte edificis + mobiliari i estris**).
- Intangible (si figura expressament a la **taula LIS 12.1**).

5.3 (b) Percentatge constant

LIS 12.1.b)-RIS 5

1r **Triar n** (període d'amortització dins de la banda de la taula 12.1)

2n **n** \Rightarrow Calcular **coeficient lineal = 100/n**

3r **n** \Rightarrow Calcular **percentatge constant**

Coeficient de ponderació

Percentatge constant = Coeficient lineal (2n pas) x	1,5 si n < 5 anys 2 si 5 ≤ n < 8 anys 2,5 si n ≥ 8 anys	≥ 11%
--	---	--------------

4t en 1, 2...(n-1): **Quota anual = % constant x Valor pendent d'amortització**

5è en n (finalitza vida útil): **Quota = quantitat pendent**

Pràctica IV.47 Ordinador $VA = 1.000$

Aplica el sistema lineal i el de percentatge constant (regressiu). L'objectiu es veure quin sistema es més ràpid (minimitzar temps!)

n	DESPESES LINEALS (12.1.A)	DESPESES PERCENTATGE CONSTANT (12.1.B)

Mètode regressiu (decreixent) o progressiu (creixent)

A mesura que avancen els PI, la quantia a amortitzar és menor o major.

Elements als quals pot aplicar-se:

- Nous i usats.
- Immobilitzat material (**excepte edificis + mobiliari i estris**).
- Intangible (si figura expressament a la **taula LIS 12.1**).

= Percentatge constant

5.3 (c) Nombres dígit (sd)

LIS 12.1.c)- RIS 6

1r Triar n

(període d'amortització dins de la banda de la taula: nombre enter.

Si es 6,25, per exemple, hauria de ser n=7 anys).

2n Suma de dígit (des d'1 fins a n) = $1 + 2 + \dots + n = ?$

3r Quota per dígit = Valor amortitzable / Suma de dígit

4t Dotació anual = Quota per dígit x dígit assignant a cada exercici

PI	Progressiu (si n=3)	Regressiu (si n=3)
2020	1	3
2021	2	2
2022	3	1

Si vol amortitzar més, al principi aplicarà regressiu

Pràctica IV.47 Ordinador $VA = 1.000$

Aplica sistema lineal i sistema de percentatge constant (regresivament).
L'objectiu es vore quin sistema es més ràpid (minimitzar temps!)

n	LINEAL (12.1.A)	PERCENTATGE CONSTANT (12.1.B)	Números dígit (12.1.C)
1	$25\% * 1.000 = -250$	$37,5\% * 1.000 = -375$	
2	$25\% * 1.000 = -250$	$37,5\% * (1.000 - 375) = -234$	
3	$25\% * 1.000 = -250$	$37,5\% * (1.000 - 375 - 234) = -147$	
4	$25\% * 1.000 = -250$	$(1.000 - 375 - 234 - 147) = -244$	

5.3 (c) Nombres dígitos (sd)

Si tenim un cas en què es posa en funcionament l'element en una data diferent d'1/1/t:

Dígit assignant a cada exercici ha de ser proporcional!

Ex.: màquina que comença a funcionar l'1/01/2018, s'amortitza en 6 períodes i es ven l'1/01/2022.

PI	Dígit assignats:
2018 (des de 01/01)	6
2019	5
2020	4
2021 (fins 31/12)	3

5.3 (c) Nombres dígitos (sd)

Dígit assignant a cada exercici ha de ser proporcional!

Ex.: màquina que comença a funcionar el 01/02/2018 i s'amortitza en 6 períodes i es ven l'1/10/21

PI	<u>Dígit assignats:</u>
2018 (des de l'1/02)	$= 6 * (11/12) = \underline{5,5}$
2019	$= 6 * (1/12) + 5 * (11/12) = \underline{5,08}$
2020	$= 5 * (1/12) + 4 * (11/12) = \underline{4,08}$
2021 (fins a l'1/10/21)	$= 4 * (1/12) + 3 * (8/12) = \underline{2,33}$

5.3 (d) Pla formulat per el contribuent

LIS 12.1.d)
RIS 7

criteri basat en depreciació efectiva presentat a l'administració tributària i acceptat per aquesta.

Termini resolució: 3 mesos. Silenci+

Prova depreciació efectiva

LIS 12.1.e)

Exigeix provar depreciació efectiva > a la que resulta de l'aplicació de mètodes.

La prova és difícil \Rightarrow sistema poc operatiu.

5.3 (f) Intangible **LIS 12.2**

- ❑ **Comptablement** (intangible = actius vida útil definida):
 - Amortització segons vida útil (patent, programa informàtic, etc.)
 - **Fons de comerç** (*elements intangibles de l'empresa que impliquen valor per a aquesta: marca, nom comercial, etc.*) i intangible si la seua vida útil no pot estimar-se de manera fiable: 10 anys

- ❑ **Fiscalment:**
 - En general: **LIS 121**
 - Lineal segons vida útil
 - FC i intangible si la seua vida útil no pot estimar-se: VA / 20 (*màxim anual*)
 - **Intangible amb coeficients específics a la taula: segons taula**

IV.5 AMORTITZACIONS

5.4 Llibertat amortització RG de l'IS

LS123

- La societat pot triar amortitzar fiscalment la quantitat que més li convinga en cada període (al marge de la depreciació efectiva) [100% - 0%].
- **Valor fiscal** = valor inicial – amortitzacions incloses quantitats aplicades a la LA.
- **Deduïble fiscalment** encara que no estiga comptabilitzada (*Excepció esmentada en el tema 5!*).



- Situacions en què la comptabilització d'un I o una D no determina la seua imputació fiscal (*cas 3 i 4*), sinó que hi preval el moment de meritació o un altre d'especificat fiscalment:

Ingressos

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació
- Operacions a terminis (punt 2.3 de les disposicions addicionals)

Despeses

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior
- Llibertat d'amortització
- Amortització accelerada (ERD)
- Arrendament financer

IV.5 AMORTITZACIONS

5.4 Llibertat amortització RG de l'IS

LIS 123

- **LA de l'RG** pot aplicar-se a:

1. IM i intangible afectes a **activitats R+D**

Edificis (part afectada R+D): màxim al 10% anual (mínim 10 anys)

2. *IM, intangible i inversions immobiliàries adquirits durant els **5 primers anys**, per **societats laborals o explotacions associatives prioritàries**.*

3. IM nou d'**escàs valor ≤300€** (màx. 25.000€ per PI de 12 mesos) LIS 12.3.e)

IV.5 AMORTITZACIONS

5.4 Llibertat amortització RG de l'IS

LS123

El 1/7/t adquireix i posa en condicions de funcionament actius usats afectes R+D:

Instal·lació tècnica	01/07/t	24.000	Lineal 25% anual
Edifici	01/07/t	60.000	Lineal 6% anual

Aplicació de l'amortització fiscal màxima a t:

	Amortització comptable	Amortització fiscal	AE
t			
t+1			
t+2			

5.5 Sistemes amortització ERD

ERD = Empresa de reduïda dimensió



Tenen determinats avantatges fiscals, majoritàriament referits a amortitzacions.

■ Qualificació, què es considera ERD en l'IS?

1r No aplicable a entitats patrimonials. (LIS 5)

2n ERD = Entitats import net de la xifra de negocis (INXN) de l'exercici anterior < 10 M€

5.5 Sistemes amortització ERD

(1) Àmbit dels incentius fiscals ERD **LS 101**

ERD ≠ pime i microempresa

ERD: INXN < 10 M€

Empresa micro: aquella amb menys de 10 treballadors i amb facturació o balanç de situació de **2 milions** d'euros o menys.

Empresa petita: aquella amb menys de 50 treballadors i amb facturació o balanç de **10 milions** d'euros o menys.

Empresa mitjana: aquella amb menys de 250 treballadors i (a) amb facturació inferior o igual a **50 milions** d'euros, o (b) amb balanç inferior a 43 milions d'euros.

5.5 Sistemes amortització ERD

(1) Àmbit dels incentius fiscals ERD **LS 101**

ERD \equiv entitats INXN $^{t-1} < 10$ M€

INXN exercici anterior

1. Estimat segons normativa mercantil
2. Si exercici anterior o temps activitat real **< a l'any**: elevar INXN a l'any
3. Entitat de **nova creació**: referir al 1r. Pl d'activitat i elevar a l'any.

5.5 Sistemes amortització ERD

ERD \equiv entitats INXN $^{t-1} < 10$ M€

- Situació particular: Societats que no són ERD en t, però que sí que poden aplicar incentius de les ERD en t:

S'estén l'aplicació d'incentius durant els **3 PI immediats i següents al PI en què s'arriba al límit d'INXN** (sempre que hagen sigut ERD en els 3 PI anteriors).

Si compleix requisits en t i s'acull a incentius aplicables sobre les adquisicions en t (ex. amortització accelerada), el benefici fiscal es manté, encara que l'empresa deixi de complir els requisits posteriorment.

S'estén l'aplicació d'incentius durant els **3 PI immediats i següents al PI en què s'arriba al límit d'INXN** (sempre que hagen sigut ERD en els 3 PI anteriors).

ERD \equiv entitats INXN $^{t-1} < 10$ M€

	PI-2014 des d'1/10	PI-2015	PI-2016	PI-2017	PI-2018 PI-2019 PI-2020
INXN	1,5 (3 mesos)	7,9	9	10,5	> 10
INXN de referència (t-1)	1,5 elevat a l'any: [INXN* (12/mesos funcionant)]: 1,5*(12/3) =6	6	7,9	9	10,5
LÍMIT	10	10	10	10	10
Qualificació	ERD	ERD	ERD	ERD	No ERD Sí incentius

Quadre 20 Incentius fiscals per a les ERD

Secció	Concepte	Norma
SISTEMES D'AMORTITZACIÓ	a) LA per a inversions generadores d'ocupació	LIS 102
	b) Amortització accelerada d'immobilitzat	LIS 103
ADQUISICIONS EN RÈGIM D'ARRENDAMENT FINANCER (RAF)	Ampliació del límit deduïble (t.8)	LIS 106.6
PÈRDUES PER POSSIBLES INSOLVÈNCIES DEUTORS	Sistema de dotació global (t.9)	LIS 104
REDUCCIÓ BI	Reserva d'anivellació de BI	LIS 105

a) LA per a inversions generadores d'ocupació

MOMENT QUALIFICACIÓ COM A ERD: posada a disposició (d)
MOMENT COMENÇA A FUNCIONAR (f)

Elements als quals s'aplica:

- Immobilitzat material
 - Inversions immobiliàries
 - Adquisicions en RAF + compra
- NOUS + AFECTES A ACTIVITAT ECONÒMICA**

Requisit: PL= plantilla de treballadors

24 mesos després d'entrar en funcionament

$$\Delta PL = PL_{\text{mitjana}}(f \text{ i } f+1) - PL_{\text{mitjana}}(f-1) > 0$$

Manteniment del Δ durant 24 mesos més [f+2 i f+3]

Incentius fiscals per a les ERD

a) LA per a inversions generadores d'ocupació

LS102

Inversió incentivada màxima (a la qual es pot aplicar LA):

$$120.000 \times \Delta PL \text{ (2 decimals)}$$

Nous coeficients (llibertat d'amortització) a partir de f:

Banda amortització (des de f) = [100% ; 0%]

Incompatibilitat: *deducció creació d'ocupació*

Inscripció comptable: **deduïble** encara que no estiga comptabilitzada (*excepció esmentada en el tema 5!*).

Pràctica IV.58 ERD

Any	t-1	t	t+1	t+2	t+3	t+4
Treballadors/any	24,50	25,70	25,90	26,00	28,40	28,40

Quina és la quantia màxima d'inversió que podria acollir-se a la llibertat d'amortització en t i t+1?

a) LA per a inversions generadores d'ocupació

a.1 Entra en funcionament en t. Quantia màxima?

a.2 Entra en funcionament en t+1. Quantia màxima?

$$\Delta PL = PL_{\text{mitjana}}(f \text{ i } f+1) - PL_{\text{mitjana}}(f-1) > 0$$

Manteniment del Δ durant 24 mesos més [f+2 i f+3]

Pràctica IV.58

Any	t-1	t	t+1	t+2	t+3	t+4
Treballadors/any	24,50	25,70	25,90	26,00	28,40	28,40

$$\Delta PL = PL_{\text{mitjana}}(f \text{ i } f+1) - PL_{\text{mitjana}}(f-1) > 0$$

Manteniment del Δ durant 24 mesos més [f+2 i f+3]

Any comença a funcionar	T	t+1
$\Delta PL_{\text{mitjana}}$	$[(25,70+25,90)/2]-24,50 = 1,30 > 0$ t t+1	$[(25,90+26,00)/2]-25,70 = 0,25 > 0$ t+1 t+2
I. màx. bonificada	$120.000 \times 1,30 = 156000$	$120.000 \times 0,25 = 30000$
Manteniment plantilla	$[(26+28,40)/2] \geq [(25,70+25,90)/2]$ t+2 t+3 t t+1	$[(28,40+28,40)/2] \geq [(25,90+26)/2]$ t+3 t+4 t+1 t+2

Incompliment compromís de Δ PL o de manteniment 24 mesos més

Ingressar en PI incompliment, QI corresponent a quantitat deduïda a l'excés + interessos de demora.

Exercici

ERD adquireix i posa en funcionament (1/10/t) immobilitzat nou per valor de 60.000€. Δ Plantilla a t respecte a t-1 = 0,75 treballadors (pensa mantenir l'increment en el futur). Comptablement aplica cal 25% i fiscalment aprofita la LA per a obtenir el màxim avantatge. Estima els AE.

PI	Dc	Df (LA LIS 102)	AE
1(1/10)			
2			
3			
4			
5			
	60.000	60.000	0

$$\Delta PL = PL_{\text{mitjana}}(f \text{ i } f+1) - PL_{\text{mitjana}}(f-1) > 0$$

Manteniment del Δ durant 24 mesos més [f+2 i f+3]

Màxim: 120.000 x ΔPL (2 decimals)

Incentius fiscals per a les ERD

b) Amortització accelerada

LS103

MOMENT QUALIFICACIÓ COM A ERD: posada a disposició (d)

Elements als quals s'aplica:

- Immobilitzat material
- Inversions immobiliàries
- Intangible

NOUS (excepte intangible) + AFECTES A ACTIVITAT ECONÒMICA

Nous coeficients màxims: c. màx. x 2

Pot utilitzar-se en sistema lineal o sistemes regressius

1r pas: substituir c. màx. taula per nou c. màx.

Inscripció comptable: deduïble encara que no estiga comptabilitzada (*excepció esmentada en el tema 5!*)

- Situacions en què la comptabilització d'un I o una D no determina la seua imputació fiscal (*cas 3 i 4*), sinó que hi preval el moment de meritació o un altre d'especificat fiscalment:

Ingressos

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació
- Operacions a terminis (punt 2.3 de les diapositives)

Despeses

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior
- Llibertat d'amortització
- Amortització accelerada (ERD)
- Arrendament financer

A continuació...

**Exercici molt COMPLET i per
tant COMPLEX!**

Sistemes d'amortització (ERD)

Immobilitzat material nou i afecte - Δ plantilla (LIS102)

Una **ERD** compra i posa en condicions de funcionament el dia 01/02/t un '**camió de servei públic**' nou per 100.000 €.

Increment de plantilla = 0,5 (en les condicions del LIS 102).

Comptablement l'amortitza per percentatge constant en el període mínim de taules.

Elaboreu la taula d'ajustos fiscals suposant que *fiscalment ens aollim al màxim benefici fiscal. També amortitza fiscalment per percentatge constant.*

TAULES: c. màx. = ? \rightarrow p. mín. = ?

Pràctica: ERD

	PA per unitat	Total
10 taules	260	2.600
10 cadires	70	700
10 prestatgeries	200	2.000
1 taula de reunions	1.500	1.500
2 programes informàtics	150	300
TOTAL		7.100

La societat vol amortitzar-ho TOT tan ràpid com siga possible.

Què pot fer?

5.6 Béns adquirits en règim d'arrendament financer (RAF)

LIS 106

(Observació: LA ERD (LIS 102) és aplicable adquisicions RAF + compra)

RAF: contracte mitjançant el qual l'arrendador traspassa el dret a usar un bé a un arrendatari a canvi del pagament de rendes d'arrendament durant un termini determinat, al final del qual l'arrendatari té l'opció de comprar el bé arrendat.

RAF: Leasing

L'article 106 (LIS) estableix un règim fiscal especial (més beneficiós) per a aquells contractes d'arrendament financer que complisquen determinats requisits (especificats en LIS 106).

5.6 Béns adquirits en règim d'arrendament financer (RAF)

LIS 106

Quadre 23 RAF. CONCEPTE I CLASSIFICACIÓ FISCAL

[A] Sense opció de compra o hi ha dubte raonable de l'exercici de l'opció de compra:
arrendament operatiu

[B] No hi ha dubte EXERCICI
OPCIÓ de compra

**Arrendament
financer**

[B] Arrendament financer o leasing

[B.1]
R. general

LIS 12

Contractes
no tipificats

Incompleixen algun requisit LIS 106.

[B.2]
R. especial

LIS 106

Contractes
tipificats

1a Arrendador: entitat crèdit / establiment financer de crèdit.

Béns afectes a una AE.

2a Durada mínima: 2 anys (10 anys els b. immobles)

3a Especificació quota: càrrega financera + **recuperació cost**

4a Recuperació del cost: constant o creixent

[B] Arrendament financer o leasing

RECUPERACIÓ COST

És la part que s'estipula per períodes que cobreix el valor del bé en el temps. Aquesta quantitat pot ser idèntica tots els mesos, creixent o decreixent en el temps, en funció del disseny específic.

CÀRREGA FINANCERA

Interessos reportats sobre el cost pendent del bé adquirit. Es representa mitjançant l'aplicació d'un tipus d'interès predeterminat al cost pendent de recuperació.

Exemple:

Any	Quota	Distribució de la quota	
		Recuperació cost	Càrrega financera
1	26.380	16.380	10.000
2	26.380	18.018	8.362
			...

Part càrrega financera

	Comptablement és deduïble:	Fiscalment és deduïble:	AE?
[A] Sense opció de compra o dubte	Quota total d'arrendament (despesa deduïble)		-
[B] Arrendament financer (amb opció compra)	1r Part quota d' <u>arrendament financer</u> que corresponga a la CÀRREGA FINANCERA (despesa deduïble)		-

Exemple:

Any	Quota	Distribució de la quota	
		Recuperació cost	Càrrega financera
1	26.380	16.380	10.000
2	26.380	18.018	8.362
			...

Part cost de l'element

	Comptablement és deduïble:	Fiscalment és deduïble:	AE?
[B.1] RG LIS 12.1 (no tipificats)	2n Amortització per depreciació de l'element (criteri comptable)	2n Amortització per depreciació de l'element (criteri fiscal)	Tan sols si no hi ha coincidència
[B.2] RE LIS 106 (tipificats)	2n Amortització per depreciació de l'element (criteri comptable)	2n Part quota Recuperació del cost és deduïble però amb límit: a) $\leq Q$. Amortització lineal màx. X 2 (o x3 ERD) Excés: <u>Deduir, dins Límit, en PI següents.</u> b) NO deduïble en B no amortitzables (terrenys...)	

Exemple:

Any	Quota	Distribució de la quota	
		Recuperació cost	Càrrega financera
1	26.380	16.380	10.000
2	26.380	18.018	8.362

- Situacions en què la comptabilització d'un I o una D no determina la seua imputació fiscal (*cas 3 i 4*), sinó que hi preval el moment de meritació o un altre d'especificat fiscalment:

Ingressos

- Quan la comptabilització anticipada implica tributació inferior a la corresponent amb criteri de meritació.
- Operacions a terminis (punt 2.3 de les diapositives)

Despeses

- Quan la comptabilització diferida implica tributació inferior
- Llibertat d'amortització
- Amortització accelerada (D)
- Arrendament financer

Cost del bé al comptat (1/1/t): **100.000**

Tipus d'interès: **10%**

Durada = **5 anys**

Quota anual: **26.380**

Amortització comptable lineal: **10%** (\equiv c. màx.

Taula 12.1)

Any	Quota	Distribució de la quota	
		Recuperació cost	Càrrega financera
1	26.380	16.380	10.000
2	26.380	18.018	8.362
3	26.380	19.820	6.560
4	26.380	21.802	4.578
5	26.380	23.980	2.390
Total	131.900	100.000	31.890

Pràctica IV.71 Cas 1)			RAF: Mesurament AE		
Any	Despesa comptable		Despesa fiscal	RAF-LIS 106	AE
	Càrrega financera	Amortització (10%)	Càrrega financera	Recuperació cost [màx. 20000 (2X)]	
1	-10.000	-10.000	-10.000	-16.380	-6.380
2	-8.362	-10.000	-8.362	-18.018	-8.018
3	-6.560	-10.000	-6.560	-19.820	-9.820
4	-4.578	-10.000	-4.578	-20.000	-10.000
5	-2.390	-10.000	-2.390	-20.000	-10.000
6		-10.000		-5.782	4.218
7		-10.000			10.000
8		-10.000			10.000
9		-10.000			10.000
10		-10.000			10.000
TOTAL	-31.890	-100.000	-31.890	-100.000	0

Cost del bé al comptat (1/1/t): **100.000**

Tipus d'interès: **10%**

Durada = **5 anys**

Quota anual: **26.380**

Amortització comptable lineal: **20%**

C. màx. Taula 12.1 = **10% (!)**

Any	Quota	Distribució de la quota	
		Recuperació cost	Càrrega financera
1	26.380	16.380	10.000
2	26.380	18.018	8.362
3	26.380	19.820	6.560
4	26.380	21.802	4.578
5	26.380	23.980	2.390
Total	131.900	100.000	31.890

Pràctica IV.71 Cas 1)			RAF: Mesurament AE		
Any	Despesa comptable		Despesa fiscal	RAF-LIS 106	AE
	Càrrega financera	Amortització (20%)	Càrrega financera	Recuperació cost [màx. 20000 (2X)]	
1	-10.000	-20.000	-10.000	-16.380	3.620
2	-8.362	-20.000	-8.362	-18.018	1.982
3	-6.560	-20.000	-6.560	-19.820	180
4	-4.578	-20.000	-4.578	-20.000	-0
5	-2.390	-20.000	-2.390	-20.000	0
6				-5.782	-5.782
TOTAL	-31.890	-100.000	-31.890	-100.000	0

Exercici examen

Liquidar IS 2021.

ERD

El dia 1/8/2021 va adquirir mitjançant *leasing* (contracte que compleix les condicions del LIS 106) i va posar en condicions de funcionament maquinària nova per 600.000€.

Comptablement s'amortitza linealment en 5 anys. La part de la quota corresponent a la recuperació del cost ha sigut de 100.000 € (el 2021).

IV.6. CORRECCIONS DETERIORACIÓ. **LS 13**

Pèrdues per deterioració:

Són les pèrdues de valor dels elements patrimonials amb caràcter reversible que minoren el valor d'algun element de l'actiu.

Exemples:

- Saldo en el compte d'existències per un import determinat. La societat estima que no podrà vendre-les ni a preu de cost. Però és reversible. També entra dins de les possibilitats vendre-les bé.
- Un terreny (actiu) que a causa de la crisi que travessem ha perdut valor, però en qualsevol moment pot revaloritzar-se.
- Un client (actiu) que deu uns diners i que, atenent motius objectius, es creu que no pagarà. Caràcter reversible. És possible que finalment cobrem.

IV.6. CORRECCIONS DETERIORACIÓ. LIS 13

■ Comptablement:

Deterioració valor raonable **VR** en relació amb el valor comptable **VC**.

■ Fiscalment.

No són deduïbles les pèrdues per deterioració dels elements següents (LIS 13.2): AE (+).

- a) Immobilitzat material, inversions immobiliàries i intangible.
- b) Valors representatius del capital o fons propis d'entitats (*accions i participacions*).
- c) Valors representatius de deute (*obligacions, bons o altres valors de renda fixa*).

IV.6. CORRECCIONS DETERIORACIÓ. LIS 13

▪ Fiscalment.

Sí que són deduïbles:

- a) Deterioracions d'existències (LIS 10.3).
- b) Deterioracions de crèdits per possibles insolvències de deutors (si es compleixen determinades circumstàncies, LIS 13.1).

criteris generals deduïbilitat despeses! (tema 5)

IV.6. CORRECCIONS DETERIORACIÓ. LIS 13

b) Deterioracions de crèdits per possibles insolvències de deutors (si es compleixen determinades circumstàncies, LIS 13.1).

Mètodes per a avaluar les possibles pèrdues per insolvències:

- 1) Estimació individualitzada (seguiment de cadascun dels saldos de clients i deutors). **ADMÉS FISCALMENT, AMB RESTRICCIONS.**
- 2) Estimació global (basada en el saldo global de clients i deutors). **NO ADMÉS FISCALMENT, EXCEPTE ERD.**

Quadre 26. Pèrdues per deterioració.

FISCALMENT

Deduïbles insolvències en alguna **circumstància** (l'últim dia PI):

- a) \geq sis mesos des de venciment de l'obligació.
- b) Deutor en situació de *concurso*.
- c) Deutor processat delictu alçament de béns.
- d) Obligacions reclamades judicialment.

No deduïbles fiscalment:

- 1r** Crèdits deguts per *entitats de dret públic*, excepte que siguin objecte d'un **procediment arbitral o judicial**.
- 2n** Crèdits deguts per persones **vinculades**, excepte en **situació de concurs** en fase de liquidació pel jutge.

criteris generals deduïbilitat despeses! (tema 5)

Deterioració
crèdits

(1) Mètode
individualitzat

LIS 13.1

Quadre 26. Pèrdues per deterioració.

	FISCALMENT
<p>Deterioració crèdits</p> <p>(2)Mètode estimació global (addicional per a ERD)</p> <p>LIS 104</p>	<p><u>Per a ERD són deduïbles</u> les <u>dotacions globals</u> amb saldo deduït acumulat màxim: $\leq 1\%$ saldo deutors al final PI [sense incloure-hi pèrdues individualitzades deduïdes i no deduïbles fiscalment].</p> <p><u> criteris generals deduïbilitat despeses! (tema 5)</u></p>

Pràctica IV.77X. Comptabilitza pèrdues per deterioració (t) = 17.500 €.

Deutor	Despesa comptable	Venciment		Despesa fiscal (t)	AE (t)
Societat A	3.000	12/08 t	Vt < sis mesos		
Col·legi Metges	1.500	12/11/t-1	Vt ≥ sis mesos		
Conselleria Agricultura	2.000	15/01/t-1	Entitat de dret públic		
Societat XX (vinc.)	2.500	10/07/t-2	Vinculada		
Societat C (vinc., en fase liquidac)	3.000	1/09/t	Vinculada, insolv.		
Societat D (recl.judic)	1.000	20/12/t	Reclam. judicial.		
SUMA	17.500				

Reversió de la deterioració: recuperació del valor d'elements objecte de correcció valorativa prèviament.

FISCALMENT

Si la
deterioració es
va deduir
fiscalment

LIS 11.6

S'ha d'imputar l'ingrés en l'exercici en el qual es **recupera** el valor.

Si no es va deduir
fiscalment

LIS 11.5

No es reconeix la reversió de despeses que no hagen estat fiscalment deduïbles.

L'empresa ZOCO, SA ha comptabilitzat els ingressos següents per reversió de la deterioració de crèdits:

	Venciment	Import	C	F	AE
Cobrament en t d'un deute sobre el qual va fer comptablement una correcció valorativa en t-1 i va deduir fiscalment.	01/03/t-1	3.000	3.000		
Cobrament en t d'un deute sobre el qual va fer comptablement una correcció valorativa en t-1 i no va poder deduir fiscalment.	12/12/t-1	2.000	2.000		

Temes de l'assignatura fins ara (5, 6, 7, 8, 9):

AE.

± Resultat comptable de l'exercici

± AE

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1)

I després què?

± Resultat comptable de l'exercici ± AE

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1) > 0

- *Deterioració i provisions de LIS 11.12 [límit 70% Bip (1)]*

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (2) > 0

- Reserva capitalització (LIS 25) [lím: 10% Bip (1)] ←

- BIN exercicis anterior (LIS 26) ←

< 70% Bip(2) [si $INC N_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% Bip(2) [si $INC N_{t-1} \geq 20M€$] o 1M€, el major.

< 25% Bip(2) [si $INC N_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (3) > 0

- Reserva d'anivellament (LIS 105) (lím: 10% Bip(3) o 1M€, el menor). ↙

BASE IMPOSABLE ≥ 0

Reserva de capitalització LIS 25

Els contribuents tindran dret a una reducció en la base imposable del seu exercici, sempre que hagen realitzat un increment en els seus fons propis (*part del capital aportada pels beneficis obtinguts de l'activitat*).

▪ Objectiu:

Potenciar l'autofinançament de l'empresa reduint la dependència del finançament alié. Per tant, es donen **incentius fiscals** a les societats amb beneficis que en lloc de repartir-los com a dividends decidisquen destinar-los a reserves (increment de fons propis).

(No tributació d'aquests beneficis).

Reserva de capitalització **LIS 25**

- **Entitats amb dret:** les que tributen al tipus general, de nova creació, de crèdit.
 - Dret: **reducció de la BI.**
-

Quantia de la reducció: **10% * Δ fons propis (t).**

Límit de la reducció: **\leq 10% BI prèvia (1).**

Es poden deduir excessos en dos anys, dins límit.

Requisit:

El Δ FP ha de mantenir-se \geq cinc anys (excepte per pèrdues comptables), i dotació reserva indisponible (per import de la reducció) durant \geq cinc anys.

Incompliment (25.4): regularització quantitats LIS 125.3.

Reserva de capitalització **LIS 25**

- Societat que ha experimentat un increment del fons propis d'1.000.000 €.
-

Quantia de la reducció: $10\% * \Delta$ fons propis (t).

Límit de la reducció: $\leq 10\%$ BI prèvia (1).

Es poden deduir excessos en dos anys, dins límit.

- **Quina reducció pot aplicar al seu IS? Calcula-la.**

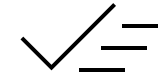
± Resultat comptable de l'exercici ± **AE**

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1) > 0

- *Deterioració i provisions de LIS 11.12 [límit 70% BIp(1)]*

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (2) > 0

- **Reserva capitalització (LIS 25) [lím: 10% BIp(1)]**



- **BIN exercicis anterior (LIS 26)**



< 70% BIp(2) [si $INCN_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% BIp(2) [si $INC_{t-1} \geq 20M€$] o 1M€, el major.

< 25% BIp(2) [si $INC_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (3) > 0

- **Reserva d'anivellament (LIS 105) (lím: 10% BIp(3) o 1M€, el menor).**

BASE IMPOSABLE ≥ 0

- BI prèvia (1) : $RC \pm AE$. *Pot ser:*

1) **Negativa** \Rightarrow és la **BIN** de l'exercici.

• **Compensació** en [BI(+)] prèvies] de **PI següents**.

2) **Positiva** \Rightarrow pot utilitzar-se per a compensar la **BIN** **d'exercicis anteriors** i calcular-se la **BI de l'exercici**.

- BI prèvia (1) : $RC \pm AE$. *Pot ser:*

2) **Positiva** \Rightarrow pot utilitzar-se per a compensar la **BIN** d'exercicis anteriors i calcular-se la BI de l'exercici.

Límits:

< 70% BIp(2) [si $INCN_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% BIp(2) [si $INCN_{t-1} \geq 20M€$, però $< 60M€$] o 1M€, el major.

< 25% BIp(2) [si $INCN_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.



Mesures fiscals per a la justícia social i l'eficàcia econòmica (09.2022)

Limitació en un 50% de la possibilitat de compensar les pèrdues de les filials en els grups consolidats.

Exemple: societat d'un grup consolidat que té una BI de mil milions i la seua filial tanca l'exercici amb una BI de -250 milions (pèrdues).

Circumstàncies normals: compensa fins a 250 milions.

Nova mesura: compensa un màxim del 50% de les pèrdues: 125 milions.

Pendent l'entrada en vigor. 2023?

- *Una societat té una BI negativa pendent de compensar de 2019 de 400.000€. La BI de 2021 és de 801.729€. L'INXN de 2020 va ser 8.000.000€.*
-

Límits:

< 70% BIp(2) [si $INCN_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% BIp(2) [si $INCN_{t-1} \geq 20M€$, però $< 60M€$] o 1M€, el major.

< 25% BIp(2) [si $INCN_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.

- Quina reducció pot aplicar al seu IS? Calcula-la.

± Resultat comptable de l'exercici ± **AE**

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1) > 0

- *Deterioració i provisions de LIS 11.12 [límit 70% Blp(1)]*

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (2) > 0

- Reserva capitalització (LIS 25) [lím: 10% Blp(1)] ✓~~—~~

- BIN exercicis anterior (LIS 26) ✓~~—~~

< 70% Blp(2) [si $INC N_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% Blp(2) [si $INC N_{t-1} \geq 20M€$] o 1M€, el major.

< 25% Blp(2) [si $INC N_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (3) > 0

- Reserva d'anivellament (LIS 105) (lím: 10% Blp(3) o 1M€, el menor). 

BASE IMPOSABLE ≥ 0

Incentiu fiscal opcional per a les ERD: reducció de la BI.

▪ Objectiu.

Reducció tributació de l'exercici a compte de les **BIN futures** o, si no n'hi ha en **cinc anys**, es **difereix la tributació**.

Permet compensar anticipadament les pèrdues o, si després no n'hi ha, diferir la tributació.

- Entitats amb dret: **ERD** que tributen al **25%** (excloses les que tributen al 15%).

Incentiu fiscal opcional per a les ERD: reducció de la BI.

- **Minoració de la BI (t) en el menor dels imports següents:**

10% BI prèvia (3)

1M€

Futur: augment de la BI de l'exercici en el qual es genere la BIN o en la BI (t + 5).

Requisits: dotació reserva indisponible fins que s'addiciona a la BI.

Incompliment (25.4): integració en la QI del PI d'incompliment de la QI que corresponga a les quantitats objecte de minoració x 1,05 + i de demora.

- *Una societat té una BI en 2021 de 801.729€. L'INXN de 2020 va ser 8.000.000€. Vol aplicar reserva d'anivellament.*

-
- **Minoració de la BI (t) en el menor dels imports següents:**

10% BI prèvia (3)

1M€

-
- **Quina reducció pot aplicar al seu IS? Calcula-la.**

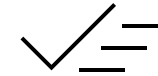
± Resultat comptable de l'exercici ± **AE**

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1) > 0

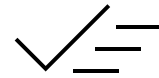
- *Deteriorament i provisions de LIS 11.12 [límit 70% Blp(1)]*

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (2) > 0

- **Reserva capitalització (LIS 25) [lím: 10% Blp(1)]**



- **BIN exercicis anterior (LIS 26)**



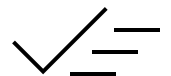
< 70% Blp(2) [si $INCN_{t-1} < 20M€$] o 1M€, el major.

< 50% Blp(2) [si $INC_{t-1} \geq 20M€$] o 1M€, el major.

< 25% Blp(2) [si $INC_{t-1} \geq 60M€$] o 1M€, el major.

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (3) > 0

- **Reserva d'anivellament (LIS 105) (lím: 10% Blp(3) o 1M€, el menor).**



BASE IMPOSABLE ≥ 0

DEUTE TRIBUTARI

- 1. Tipus gravamen LIS 29 i quota íntegra LIS 30**
- 2. Bonificacions LIS 33 i 34**
- 3. Deduccions doble imposició LIS 31 i 32**
- 4. Deduccions incentivar activitats LIS 35 a 39**
- 5. Deduccions pagaments a compte
LIS 40, 41, 128 i 129**

± Resultat comptable de l'exercici ± **AE**

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (1) > 0

- *Deteriorament i provisions de LIS 11.12 [límit 70%Blp(1)]*

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (2) > 0

- Reserva capitalització (LIS 25) [Lím: 10% Blp(1)]

- BIN exercicis anterior (LIS 26)

< 70% Blp(2) [si $INC N_{t-1} < 20M \text{ €}$] o 1 M €, el major
< 50% Blp(2) [si $INC N_{t-1} \geq 20M \text{ €}$] o 1 M €, el major
< 25% Blp(2) [si $INC N_{t-1} \geq 60M \text{ €}$] o 1 M €, el major

BASE IMPOSABLE PRÈVIA (3) > 0

- Reserva d'anivellament (LIS 105) (Lím: 10% Blp(3) o 1M €, el menor)

BASE IMPOSABLE ≥ 0

BASE IMPOSABLE ≥ 0

x TIPUS DE GRAVAMEN



QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions



QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte



QUOTA DIFERENCIAL \pm

Quadre 39 TIPUS IMPOSITIUS LIS 29

PI ≥ 2016	
25% LIS 29.1	Tipus general [quan no siga procedent tipus específic].
15% LIS 29.1	Entitats de nova creació , que realitzen AE ⁽⁶⁾ , durant el 1r PI amb BI > 0 i el següent.
30% LIS 29.6	Entitats d'exploració, investigació i explotació d'hidrocarburs (excepte emmagatzematge).
30% LIS 29.6	Entitats de crèdit.

(6) No s'aplica: entitats patrimonials; activitats exercides abans per persones vinculades; entitats del grup.

Quadre 39 TIPUS IMPOSITIUS LIS 29

PI ≥ 2016	
20% LIS 29.2	Cooperatives fiscalment protegides
10% LIS 29.3	Entitats sense ànim de lucre (Llei 49/2002)
1% LIS 29.4	Institució d'inversió col·lectiva amb 100 o més socis (veure llistat)
0% LIS 29.5	Fons de pensions
4% LIS 29.7	Entitats de la Zona Especial Canària



Mesures fiscals per a la justícia social i l'eficiència econòmica (09.2022)

- **Rebaixa del tipus nominal de l'impost sobre societats del 25% al 23% per a:**

Empreses amb una facturació \leq 1.000.000 €

Pendent l'entrada en vigor! 2023?

Com que no està confirmat, NO l'apliquem a l'examen!

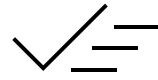
<u>LIS</u> <u>30</u>	Si la BI és positiva	BI(+) x Tipus	<u>QI > 0</u>
	Si la BI és zero o negativa		QI = 0



Aquesta base negativa la podem compensar en exercicis següents en què el resultat fiscal siga positiu (BI >0).

BASE IMPOSABLE ≥ 0

x TIPUS DE GRAVAMEN



QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions

- **Bonificacions (LIS 33 i 34)**
- **Deduccions per doble imposició**
- **Deduccions per incentius**

QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte

QUOTA DIFERENCIAL \pm

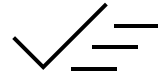
BONIFICACIONS (LIS 33 i 34)

= Descompte en la quota íntegra

Bonificació =	Percentatge	x Base	x Tipus IS
[B33] B Ceuta i Melilla	50%		Rendes d'entitats que operen en Ceuta o Melilla
[B34] B Serveis públics	99%		Rendes per prestació de servei públic local (llista a consultar) per EMPRESSES d'entitats locals, Estat o CA

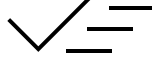
BASE IMPOSABLE ≥ 0

x TIPUS DE GRAVAMEN



QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions

- **Bonificacions (LIS 33 i 34)** 
- **Deduccions per doble imposició**
- **Deduccions per incentius**

QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte

QUOTA DIFERENCIAL \pm

Exempcions i deduccions doble imposició (LIS 31 i 32)

Doble imposició: una mateixa renda es gravada per impostos sobre la renda en 2 països diferents: IS + impost estranger.

Exemple

*Societat resident a Espanya, que ha realitzat durant 2021 operacions en un país estranger «X», per les quals ha obtingut unes rendes positives per import equivalent a 12.000 €. L'impost equivalent a l'impost sobre societats, pagat en l'estranger per les dites rendes, va ascendir a 5.000 €. Després també tributa per aquestes rendes (12.000 €) en l'IS a Espanya. **DOBLE IMPOSICIÓ.***

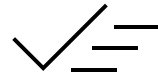
Quadre 42 Exempcions i deduccions doble imposició

Rendes	Procedència	Quantificació deducció o exempció
DIVIDENDS (LIS 32)	Entitat no resident participada $\geq 5\%$, ≥ 1 any	D32 = Impost efectiu estranger corresponent al dividend satisfet per l'entitat participada (impost subjacent)
DIVIDENDS I PLUSVÀLUES PER TRANSMISSIÓ DE VALORS (LIS 21)	Entitat resident o no resident: a) participada $\geq 5\%$, ≥ 1 any, o VA participació > 20 M € b) si és no resident, (+) gravada a l'estranger a tipus nominal $\geq 10\%$	E21 = Exempció de dividends i plusvàlues

Rendes	Procedència	Quantificació deducció o exempció
RENDA GRAVADA A L'ESTRANGER PER UN IMPOST DE NATURALES A SIMILAR A L'IS (LIS 31 i LIS 22)	Obtinguda pel contribuent a l'estranger	D31 = Import efectiu satisfet a l'estranger (\leq import segons conveni) o import de la QI que li correspon, el menor.
	Obtinguda a través de EPEX..., gravada en estranger a tipus nominal $\geq 10\%$	E22= Rendes obtingudes de l'EPEX

BASE IMPOSABLE ≥ 0

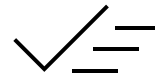
x TIPUS DE GRAVAMEN



QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions

- **Bonificacions (LIS 33 i 34)**



- **Deduccions per doble imposició**



- **Deduccions per incentius**

QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte

QUOTA DIFERENCIAL \pm

Deduccions incentivar activitats (LS 35 a 39)

Límits:

- En conjunt **$\leq 25\%$** de la **QI minorada en les deduccions per a evitar doble imposició i bonificacions** (QI ajustada).
- Si les deduccions per **R+D+i excedeixen del 10%** de la **QI ajustada**, el límit serà major, del **50%**.
- Els elements afectes a les deduccions **han d'estar en funcionament** durant 5 anys (o 3 si són béns mobles) o durant la seua vida útil si és inferior.

Deduccions incentivar activitats (LS 35 a 39)

Incompatibilitats:

- Una mateix import d'inversió no pot donar lloc a més d'una deducció a la mateixa entitat.

Deduccions en vigor: quadre 43.

Concepte i norma	Percentatges	Base de la deducció
Deducció per activitats R+D (LIS 35.1)	25%	De la despesa efectuada en el PI que rebase la despesa mitjana dels dos anys anteriors.
	42%	De la despesa efectuada en el PI en la quantia que excedisca, en el seu cas, de la despesa mitjana dels dos anys anteriors.
	17%	De la despesa de personal investigador qualificat adscrit en exclusiva a activitats R+D.
	8%	Inversió en immobilitzat material i intangible (exclosos immobles i terrenys)
Deducció per activitats d'innovació tecnològica (LIS 35.2)	12%	<ul style="list-style-type: none"> -Despeses disseny industrial i enginyeria (plans, dibuixos i suports) -Despeses adq. tecnologia avançada (patents, llicències...) No a vinculades. Base ≤ 1M€ -Despeses certificat compliment normes assegurament qualitat de la sèrie ISO 9000, GMP...

Concepte i norma	Percentatges	Base de la deducció
Producció cinematogràfica o audiovisual espanyola (LIS 36.1)	25% sobre base ≤ 1 M€ 20% sobre l'excés	Base: 40% cost de producció
Producció cinematogràfica o audiovisual estrangera (LIS 36.2)	20%	Despeses de producció en territori espanyol
Espectacles en viu d'arts escèniques i musicals	20%	Costos directes

Concepte i norma	Percentatges	Base de la deducció
Creació d'ocupació per emprenedors (<50 treballadors) (LIS 37)	3.000 €	Contractació del primer treballador (< 30 anys)
	50% X [prestació per desocupació de 12 mesos o prestació pendent, la menor]	Beneficiaris de la prestació per desocupació contributiva que l'hagen percebuda almenys 3 mesos. Ha de produir-se, respecte de cada treballador, increment plantilla mitjana total en els 12 mesos següents a la contractació en relació als 12 mesos anteriors.

Condicions comunes:

1. Contracte de treball als emprenedors per temps indefinit o parcial i mantingut almenys 3 anys.
2. En contractes a temps parcial, les deduccions en proporció a la duració de la jornada.
3. Deduccions s'apliquen en el PI de finalització del període de prova (1 any).
4. El treballador que dona dret a una d'aquestes deduccions no computa a l'efecte de l'increment de plantilla de la LIS 102.

Concepte i norma	Percentatges	Base de la deducció
Creació d'ocupació per treballadors amb discapacitat (LIS 38)	6.000 €	Per increment plantilla del PI en relació al PI anterior amb contracte indefinit i jornada completa.
	9.000 €	Per increment $\geq 33\%$ i $<65\%$
	12.000 €	Per increment $\geq 65\%$

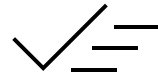
1. Incompatible amb LA LIS 102.

Quadre 43

Concepte i norma	Percentatges	Base de la deducció
Donacions a entitats sense fins lucratius	35% 40%*	Import del donatiu ($\leq 10\%$ BI) *Si el donatiu a una mateixa entitat supera el realitzat en els dos PI anteriors.

BASE IMPOSABLE ≥ 0

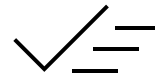
x TIPUS DE GRAVAMEN



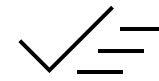
QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions

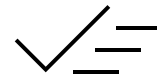
- **Bonificacions (LIS 33 i 34)**



- **Deduccions per doble imposició**



- **Deduccions per incentius**



QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte

QUOTA DIFERENCIAL \pm

Pagaments a compte (L1 40,41,128 i 129)

Són deduïbles de la quota líquida:

- **Retencions i ingressos a compte**

Retencions a compte: detraure, amb motiu dels pagaments de les rendes, les quantitats fixades per la llei, presentar una declaració amb indicació de les retencions practicades i ingressar-ne l'import corresponent. Anticipar la quota de l'impost que haurà de pagar el perceptor de les rendes. (Normativa)

Ingressos a compte: equiparable a retencions, però aplicable en aquells casos en què els rendiments no se satisfan en diners, sinó en espècie.

- **Pagaments fraccionats**

Descomptar a la QL de l'IS

Pagaments a compte (LIS 40,41,128 i 129)

Són deduïbles de la quota líquida:

- **Retencions i ingressos a compte**
- **Pagaments fraccionats**

La finalitat dels pagaments fraccionats és anticipar l'impost que serà definitivament satisfet pel contribuent, i és, per això, la mateixa entitat que obté les rendes la que realitza l'ingrés de les quantitats corresponents.

LIS: tres pagaments a compte durant l'exercici, en els primers 20 dies naturals dels mesos d'abril, octubre i desembre. S'han de fer a compte de la liquidació que corresponga al període impositiu en curs el dia primer de cada un dels mesos esmentats.

Si la quota resultant de la declaració és inferior als pagaments anticipats efectuats pel contribuent, l'Administració haurà de tornar l'excés d'ofici en el termini de sis mesos.

Descomptar a la QI de l'IS

BASE IMPOSABLE ≥ 0

x TIPUS DE GRAVAMEN ✓_≡

QUOTA ÍNTEGRA ≥ 0

-Deduccions i bonificacions

- **Bonificacions (LIS 33 i 34)** ✓_≡
 - **Deduccions per doble imposició** ✓_≡
 - **Deduccions per incentius** ✓_≡
-

QUOTA LÍQUIDA ≥ 0

-Pagaments a compte ✓_≡

QUOTA DIFERENCIAL \pm