

- Deteriorament de participacions (DT 16)**
- Deteriorament de l'immobilitzat material o intangible i inversions immobiliàries**



# *Deteriorament d'Actius*

---

- NO SÓN DEDUÏBLES

- Immobilitzat Material (art. 13.2 a)
- Inversions Immobiliàries (art. 13.2 a)
- Immobilitzat intangible i Fons de Comerç (art.13.2 a)
- Cartera de participades (des del 2013) (art. 13.2 b)
- Clients : Ens públics, vinculats (excepte liquidació ) o garantits – L'actual normativa fiscal no en parla, però per norma comptable ,si està garantit, probablement no es pot dotar- (art.13.1)

- SÓN DEDUÏBLES

- Existències (ull amb la classificació – sobretot els Actius disponibles per a la venda - ) La normativa fiscal assumeix tota la normativa comptable
- Immobilitzat material i immaterial (en el moment de la venda)
- Morosos
  - + de 6 mesos
  - Concurs de creditors, o declarats per delicte d'aixecament de béns
  - Amb els deutes reclamats judicialment.

## *Deteriorament d'Actius*

---

- Deteriorament d'actius registrats en anys anteriors al 2015: Si la comptabilitat registra deterioraments dels últims anys que varen ser deduïbles, és aconsellable que l'empresa faci una valoració cada any amb data 31/12 dels Actius, per tal d'acreditar que es manté aquella situació de deteriorament. (P.ex. sol·licitar actualització de valors de les taxacions immobiliàries).
- Importància en la classificació dels Actius
  - Actius financers (cartera de negociació)
  - Actius no corrents mantinguts per la venda
- Importància en la utilització dels comptes comptables en el registre comptable i en l'impost sobre societats. Quan surt enregistrat a l'epígraf de deterioraments, pot suposar revisió per part dels Òrgans de gestió.

## Consultes i Sentències

---

- DGT CV 4227/2016 el deteriorament d'un crèdit d'una entitat vinculada que no fou deduïble quan es va registrar, és deduïble quan desaparegui la relació de vinculació.
- DGT CV 0762/2015 La deducció del deteriorament d'un client vinculat en concurs serà quan el jutge obri el període de liquidació.
- STS A Nacional 27/11/2014 ull per tal de què una provisió d'insolvències sigui deduïble cal que estigui enregistrada comptablement i que es compleixi una conducta activa per exigir el deute.
- DGT CV 1651/2016 Si la pèrdua de valor és irreversible, es produeix la baixa de l'actiu, aquesta pèrdua és deduïble perquè el PGC no la considera com deteriorament.

## *Correccions de valor :Amortitzacions*

---

- Recordar des del 2015 Noves taules d'aplicació fiscals. (S'han reduït en quan a definicions sectorials i alguns elements han baixat). Revisar que s'apliquin l'ajust fiscal en l'impost sobre societats en cas que abans apliqués coeficients fiscals, i no els hagi modificat. Si han modificat el percentatge, explicar justificació a la memòria.
- Intangible vida útil determinable: el percentatge serà per vida útil i exigeix el registre comptable.
- Si la vida útil no és estimable: 10 anys comptablement, 20 anys fiscalment. Abans aquests actius no s'amortitzaven i es practicaven correccions de valor a través de deterioraments, si l'intangible recupera el seu valor, la recuperació s'integra a la BI, amb el límit del valor fiscal que tindria l'actiu tenint en compte la deducció de la LIS (5%). A efectes de determinar el límit s'han de tenir en compte els anys anteriors al 2015.
- Fons de comerç, serà deduïble amb el límit del 5%. Aquest, des del punt de vista comptable, no reverteix.

## *Pèrdues per deteriorament de participacions. DT 16*

---

- El deteriorament dels valors és NO deduïble:
  - Valors cotitzats
    - Des de 1/01/2017 No és deduïble ( no compleixin els requisits del 21) (Art 13.2b)
  - Valors no cotitzats
    - No deduïble (Art. 13.2 b)
  - Empreses del grup, multigrup i associades (Art 13.2.b (redacció anterior) i 15 k)
    - No deduïble (Art. 13.2 b + Art. 15 k)
  - Valors representatius de deute.
    - No deduïble (Art. 13.2 c)

## *Disposició Transitòria 16<sup>a</sup>*

---

Estableix el règim transitori aplicable a les pèrdues per deteriorament dels valors representatius de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats generades en períodes impositius anteriors al 2013.

### A recordar:

- Abans del 2013 (eren deduïbles cotitzades i grup (amb límits i inclús sense inscripció comptable)).-no, si estava en un PF )
- Del 2013-2016 No deduïbles

### Regim transitori :

- 1) Reversió de les pèrdues que hagin resultat deduïbles (independentment que es vagin registrar a la comptabilitat) Si són de Grup (diferència de FP) o dividends.
- 2) MÍNIM : Integració lineal en 5 anys. (Des d' 1 gener del 2016)
- 3) Si per aplicació norma comptable la integració és superior, la diferència s'integrarà per parts iguals en els anys que faltin.

## *Disposició Transitòria 16<sup>a</sup> (Cont)*

---

### Règim transitori (cont) :

- En cas de transmissió a tercers (no participades o vinculades – art. 11.10-11) s'integrarà la resta pendent de revertir amb el límit de la renda fiscal positiva.
- En cas de liquidació també (art. 21.8).

**IMPORTANT** : DT<sup>a</sup> 16.8 No s'aplicarà el límit de les BINS previst a l'art 26, si les pèrdues per deteriorament deduïdes durant el període que es van generar les BINS que ara es volen compensar, hagin suposat un 90% de les despeses deduïbles d'aquell període. Si en té varies pendents anteriors al 2013 aquest requisit podrà acomplir-se mitjançant un còmput agregat.

CV 0155/17 La reversió es produeix l'últim dia del període impositiu. (Important per vendes durant l'any i per pagaments a compte)

BOICAC 109/2017 Consulta1: El Registre comptable de l'impost a pagar, es farà de forma proporcional als anys de reversió i no tot de cop. (Explicarà a la memòria)



## *Crítica a la DT 16<sup>a</sup> - Recurable?*

---

- Aquesta obligació de reversió mínima, està fent tributar una renda que a la pràctica no s'ha produït ni des del punt de vista comptable ni econòmic.
- Agreujat per la Limitació de l'aplicació de les BINS. (L'apartat 8 de la DT, és tant restrictiu amb el tema del 90%, que a la pràctica no s'acompleix)
- Agreujat per la impossibilitat de liquidar determinades participades en concurs, que el seu final no depèn de les nostres actuacions.

CONCLUSIÓ: Empreses amb pèrdues, tenen quotes positives altíssimes (de Reversions de dotacions que provenen d'exercicis totalment prescrits).

### POSSIBILITATS:

- Presentar autoliquidació conforme a la norma i sol·licitar la rectificació de la mateixa.
- Presentar posterior reclamació contra l'acord exprés o presumpte al contenciós administratiu, sol·licitant el plantejament de la qüestió d'inconstitucionalitat.
- El problema es presenta en el pagament, ja que la suspensió de moment és difícil, Si no presentar ajornaments.

## *Crítica a la DT 16<sup>a</sup> - Recurable?*

---

### ARGUMENTARI

- Vulneració de l'art. 86 (Utilització del Decret-Llei) de la constitució en relació al 31.1 (tots contribuïran en funció de la seva capacitat econòmica – sistema Just) .
  - **Capacitat econòmica**: Grava noves situació al marge de la capacitat contributiva, ja que les rendes gravades són inexistents.
  - **Reserva de llei**: És una figura que afecta a l'Impost sobre societats, però no modificant el tipus, no només la quota o la base, sinó el fet imposable en si mateix i totalment al marge de la capacitat de generar rendes. (No pot ser que tributin empreses amb pèrdues i amb pèrdues pendents de compensar)
  - **Seguretat Jurídica**: La retroactivitat de la norma tributària no es veu afectada pel 9.3 de la constitució, que només és per les normes sancionadores, però no es pot admetre quan afecta al principi general de la Seguretat jurídica. **Irretroactivitat**: es vol revertir una pèrdua real, d'anys anteriors al 2012, per tant es modifica de forma retroactiva el règim transitori que es va establir al 2013 per les recuperacions de valor.

*MOLTES GRÀCIES!!!*

---

**C&P**

**Passeig de Gràcia, 11 Es. A  
2º 2ª (Ed. Vitalicio)**

**08007 BARCELONA  
Telf. 93 270 24 14  
Fax. 93 270 24 15**

**Gutenberg, 3-13,5º A  
(Edifici Gutenberg)**

**08224 TERRASSA  
Telf. 93 736.80.09  
Fax. 93 789.04.28**

Meritxell Pérez-Copons Alier [mperez@cyp.es](mailto:mperez@cyp.es)