

ES

## Comisión Fiscal

Comparativo Gastos no deducibles en el Impuesto sobre Sociedades en España, Francia e Italia

30º Congreso AMA | Milano

**CONSTRUYENDO EL FUTURO**

Responsabilidad y sostenibilidad



## GASTOS NO DEDUCIBLES EN EL IMPUESTO DE SOCIEDADES

GASTOS DEDUCIBLES		
España	Francia	Italia
Los gastos establecidos en el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad, corregidos por lo que establece el Impuesto de Sociedades para determinar la base imponible. Deben estar correlacionados con la obtención de ingresos.	Todos los gastos de empresa son, en principio, deducibles. El Código General de impuestos sigue el derecho contable, salvo excepciones por escrito.	Principales requisitos para la deducibilidad fiscal: 1) inherente a la actividad efectivamente realizada; 2) documentación del coste; 3) reconocimiento en los estados financieros.
Justificados con factura	Justificaciones obligatorias, gastos presentados en el interés de la sociedad y que corresponden a una salida de activos (distinta a los inmovilizados).	Regular factura constituye una documentación esencial. * factura electrónica. Desde 2019 en Italia la factura electrónica es obligatoria para todos los sujetos pasivos
Imputados al ejercicio de su devengo, con excepciones	Deducibles durante el ejercicio de su devengo. Con excepción de los profesionales liberales, que deben deducirlos en el periodo de desembolso.	Competencia fiscal, reglas principales: 1) expedición o entrega para los bienes muebles, finalización de la prestación para los servicios; 2) principio de correlación con los ingresos
Contabilizados en la cuenta de Pérdidas y Ganancias o en Reservas si así lo establece una norma, salvo la amortización libre o acelerada.	Contabilización obligatoria en la cuenta de resultados. Obligación de respetar las normas propias del archivo de Registros contables (18 columnas, sin espacios vacíos, garantía de inalterabilidad, de salvaguarda, etc.). Para microempresas (ingresos menores a 72 mil euros por servicios , o 176 mil euros por ventas ) sin deducción, asignación estándar	Principio de derivación reforzada: las reglas de clasificación, calificación e imputación temporal previstas por las normas contables vigentes superan las normas fiscales → los costes correctamente imputados en los estados financieros se consideran deducibles a efectos fiscales. No es válido para las MICRO EMPRESAS (ingresos < 350 mil euros; activos < 175 mil euros; empleados < 6 unidades).



30º Congreso AMA | Milano  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



GASTOS NO DEDUCIBLES		
España	Francia	Italia
1) Amortizaciones de Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias.		
No son deducibles las amortizaciones que no correspondan a amortización efectiva. Se considera efectiva y por tanto deducible:	No se pueden deducir las amortizaciones que superan los límites fijados por decreto.	No son deducibles las amortizaciones que superen los límites fijados por un decreto ministerial, que establece porcentajes de amortización específicos para las distintas actividades económicas y categorías de activos materiales e inmateriales.
La amortización Lineal por tablas. Permite un porcentaje máximo y uno mínimo. Deducible la amortización Fondo de comercio al 5%. Los activos usados pueden amortizarse al tipo del doble del de las tablas.	La amortización mínima es la amortización lineal según la duración del uso y de conformidad con el derecho contable (descomposición de los activos). Las amortizaciones no pasadas comprendidas entre la amortización pasada y la amortización mínima (amortización diferida de manera irregular) son, definitivamente, no deducibles. La amortización del Fondo de comercio no se puede deducir.	Los cargos diferidos se deducen por la parte imputada a la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con los principios contables adecuados.
La Amortización Degresiva	Las amortizaciones deprecias no son deducibles más que para los bienes nuevos y siempre que la naturaleza de los bienes afectados sea precisada de manera expresa.	No hay amortización acelerada.
La Amortización según Plan del contribuyente aceptado por la administración o el Importe justificado por el contribuyente.	Mantenerse dentro de las tolerancias proporcionadas por la administración, que corresponden a la duración real del uso del activo.	* Desgravaciones fiscales: Super Depreciación e Hiper Depreciación, que se transforman en el reconocimiento de un crédito fiscal que se puede utilizar en el F24.



30º Congreso AMA | Milano  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



	España	Francia	Italia
<b>2) Deterioro de valor de los activos:</b>			
a) Clientes y Deudores.	Si deducibles si cumplen alguna de las siguientes circunstancias: Transcurso de 6 meses desde el vencimiento, Concurso de acreedores, Alzamiento de bienes o Reclamación judicial. No son deducibles las de créditos de entidades de derecho público, de entidades vinculadas (salvo concurso) y las estimaciones globales.	Las provisiones para obligaciones de deuda dudosas son deducibles si los acontecimientos que justifican su depreciación transcurren durante la fecha de cierre.	Las pérdidas por créditos son deducibles en función de ciertos y precisos elementos: se consideran como tales las pérdidas de los deudores sometidos a procedimientos de quiebra, así como aquellas en las que la ejecución forzosa individual ha llegado a su fin (embargo con resultado negativo). Los créditos de pequeño importe con una antigüedad superior a 6 meses son deducibles sin limitaciones
b) Inmovilizado material	No deducibles	Deducibles en base a la diferencia entre el valor contable neto y el valor actual (el valor más alto entre el valor comercial y el valor de uso (método DCF)).	Pérdidas de valor no deducibles, incluso de las pruebas de deterioro.
c) Inversiones inmobiliarias	No deducibles	Deducibles según las mismas modalidades.	Deterioros no deducibles
d) Inmovilizado intangible	No deducibles	Deducibles según las mismas modalidades.	Deterioros no deducibles
e) Valores representativos participación capital	No deducibles para cualquier porcentaje de participación.	No deducibles.	Deterioros no deducibles
f) Valores representativos Deuda	No deducibles	Deducibles con condiciones.	Deterioros no deducibles
g) Existencias	Si deducibles.	Son deducibles.	Ajuste al valor de mercado deducible
h) Ajuste negativo de valor razonable de participaciones en capital especulativas	No deducibles salvo que previamente se haya integrado un ajuste positivo por el mismo importe.	No deducibles.	Todas las pérdidas de capital son deducibles.



**30º Congreso AMA | Milano**  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



	España	Francia	Italia
<b>3) Dotación de Provisiones.</b>			
a) Provisiones por cobertura Planes de Pensiones	Sólo son deducibles las contribuciones a Planes de Pensiones Ley 1/2002 y también las contribuciones análogas que: Se imputen fiscalmente al beneficiario, se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción y se transmita la titularidad y gestión de los recursos.	No deducibles si son calculados dentro de la empresa. Deducibles si los pagos se realizan a una compañía de seguros que gestiona el riesgo.	Cotización al Instituto de la Seguridad Social: deducible. Aportación a planes de pensiones individuales de indemnización por despido: deducible. Por el contrario, las aportaciones a planes de pensiones individuales de carácter voluntario no son deducibles.
b) Obligaciones implícitas o tácitas.	No deducibles	Deducibles si el acontecimiento comienza antes del cierre del ejercicio.	
c) Costes de contratos que excedan los beneficios	No deducibles	Deducibles.	Las autoridades fiscales pueden revisar la deducibilidad de los costes que superen los beneficios obtenidos, basándose en el principio de "antieconomía". Este principio, basado en la jurisprudencia, suele aplicarse durante la evaluación.
d) Reestructuraciones, excepto legales	No deducibles	Deducibles si están justificados en interés de la sociedad.	Los costes derivados de la reestructuración de la deuda (por ejemplo, la asistencia de abogados, contables o expertos en contabilidad en calidad de asesores), en procedimientos incluso extrajudiciales, son deducibles.
e) Devoluciones de ventas	No deducibles	Deducibles si están justificados en interés de la sociedad.	Las devoluciones son deducibles.
f) Provisiones gastos de garantías de reparación y revisión .	Deducibles con límites	Deducciones posibles con condiciones.	Gastos deducibles con límites
g) Provisión generica por insolvencias	No deducibles. Salvo PYMEs (cifra de negocios inferior 10 Millones euros) que pueden deducir un 1% del saldo de clientes.	No deducibles.	Deducible hasta el límite del 0,5% de los créditos presupuestados.
h) Provisiones por actuaciones medioambientales	No deducibles salvo cuando correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración.	Deducibles si el acontecimiento aún existe.	Los costes de recuperación medioambiental son deducibles, pero las provisiones para riesgos de recuperación no lo son.



**30º Congreso AMA | Milano**  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



	España	Francia	Italia
<b>4) Gastos no deducibles.</b>			
a) Retribución de los fondos propios	No deducibles	No deducibles.	No es deducible
b) Retribución de Préstamos participativos de entidades del grupo	No deducibles	No deducibles.	No es deducible
c) Impuesto sobre Sociedades	No deducibles	No deducibles.	No es deducible
d) Multas y sanciones penales y administrativas	No deducibles	No deducibles.	No es deducible, salvo las sanciones administrativas relacionadas con la actividad específica de la empresa en determinados casos.
e) Pérdidas de juego	No deducibles	No deducibles.	No es deducible
f) Donativos y liberalidades	No deducibles, salvo atenciones a clientes o proveedores ( con el límite del 1% de la cifra de negocios ), o al personal de la empresa o los de de promoción. Y los correlacionados con los ingresos.	No deducibles si se utiliza un crédito de impuestos. Si no, deducibles si se justifican en interés de la explotación y corresponden a una gestión habitual.	Donaciones a temas particulares (investigación científica, salud ...) educables hasta un máximo del 2% de los ingresos empresariales declarados. Regalos deducibles si son inferiores a 50€.
g) Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico	No deducibles	No deducibles.	No deducible
h) Operaciones realizadas o pagadas en paraísos fiscales	No deducibles, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.	No deducibles.	No es deducible a menos que la empresa del paraíso fiscal demuestre que tiene una actividad económica real y que la transacción tiene un interés económico para la empresa receptora.
i) Gastos financieros de deudas con entidades de grupo para adquirir a otras entidades del grupo participaciones en el capital de otras entidades o aportaciones al grupo	No deducibles, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.	Deducibles con límites.	Intereses deducibles de las operaciones de MLBO
j) Asimetrías híbridas	No deducibles	No deducibles.	No es deducible
k) Gastos financieros	No deducibles los que excedan del mayor de 1 millón de euros o del 30% del beneficio operativo. Los gastos no deducidos podrán deducirse en los años siguientes.	No deducibles aquellos que superan el mayor de entre 3 millones de euros o del 30 % del resultado de explotación	Deducible en la misma medida que los ingresos por intereses; el exceso es deducible hasta el 30% del ROL (EBITDA) calculado con cambios fiscales. Es posible el carry forward.



**30º Congreso AMA | Milano**  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



	España	Francia	Italia
<b>5) Gastos deducibles con limites o condiciones.</b>			
a) Amortización coches de empresa	Deducibles como los demás elementos de inmovilizado. En las tablas de amortización figura un porcentaje máximo del 16% y mínimo del 7,1%.	No son deducibles las amortizaciones por vehículos turismo por la parte del precio superior a un baremo comprendido entre 9.900 euros y 30.000 euros, en función de la tasa de emisiones de CO2. Los "vehículos utilitarios" son deducibles sin límite.	Deducible al 20%.
b) Coches de empresa asignados a los empleados	Deducible si el coche está afecto a la actividad de la empresa. Si hay uso mixto empresarial y particular se imputa una retribución en especie al trabajador por el porcentaje de uso privado.	Deducible si está afecto a la actividad de la empresa. Si hay un uso mixto empresarial y particular, deducible por el porcentaje de uso empresarial.	Deducible con diferentes porcentajes según el nivel de contaminación
c) Telefonía fija y movil	Deducible si el telefono está afecto a la actividad de la empresa.	Deducible si está afecto a la actividad de la empresa.	Deducible del 80%.
d) Gastos de representación	Deducible si son necesarios para la actividad de la empresa.	Deducibles las cantidades normales de este gasto.	Deducible con diferentes porcentajes aplicados a los ingresos por ventas
d) Gastos de representación	Son deducibles siempre que no supongan una menor tributación, en cuyo caso se imputarán al ejercicio anterior.	Son deducibles.	Los costes incurridos en años anteriores, generalmente no son deducibles si fue posible estimarlos en el año pasado.
f) Gastos de manutención y alojamiento	Son deducibles. Pero los gastos de manutención tienen que imputarse al trabajador como retribución en especie si superan por día: Con pernocta en España 53,34 euros y en el extranjero 91,35 euros. Sin pernocta en España 26,67 euros y en el extranjero 48,08 euros.	Deducibles, con un límite de 19,10 euros por comida y 50,80 euros por noche (68,50 euros en París y alrededores).	Deducible al 75%; el alojamiento y la comida para los viajes de los empleados son deducibles.
g) Retribución administradores	Deducibles en el momento del devengo. La forma de retribución debe constar en los Estatutos, y en su caso el importe debe ser aprobado por la Junta general.	Deducibles en el momento del devengo con un limite del 5% del número de administradores multiplicado por el salario medio de los 5 o 10 salarios mas importantes de la empresa, dependiendo de la plantilla de la empresa.	Deducible en el momento del pago

>>



**30º Congreso AMA | Milano**  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



	España	Francia	Italia
<b>5) Gastos deducibles con limites o condiciones.</b>			
h) Gastos por demora intereses	Déductibles au moment de l'accumulation.	Deducibles en el momento del devengo.	Deducible en el momento del pago
i) Transacciones intragrupo - Operaciones vinculadas	Los gastos son deducibles, pero deben valorarse a valor de mercado, de acuerdo con los criterios establecidos por la OCDE para el calculo de precios de transferencia en operaciones vinculadas.	Costes deducibles si son conformes a los criterios de cuantificación de la OCDE sobre los Precios de Transferencia.	Costes deducibles si cumplen los criterios de la OCDE en materia de precios de transferencia.
j) Impuestos	Deducibles en el momento del devengo.	Deducibles en el momento del devengo.	Deducible en el momento del pago
k) Operaciones en moneda extranjera. Realizados o no.	Son deducibles	Las pérdidas no realizadas son deducibles y los beneficios latentes son imponibles ( pero no son contabilizadas las ganancias, solamente las pérdidas).Hay una provisión contable sobre las pérdidas, provisión no deducible porque deducimos la perdida latente.	Las pérdidas de capital realizadas son deducibles y las ganancias de capital están gravadas. Por el contrario, las pérdidas o ganancias derivadas de la VALORIZACIÓN (diferencia entre los tipos de cambio al contado y al final del ejercicio) no son relevantes a efectos fiscales.

Autor Impuestos en España: Lluís Burgués  
 Autor Impuestos en Francia: Patrice Dando  
 Autor Impuestos en Italia: Federico Broglia



**30º Congreso AMA | Milano**  
**CONSTRUYENDO EL FUTURO**  
 Responsabilidad y sostenibilidad



# ¡Gracias!

30º Congreso AMA | Milano

**CONSTRUYENDO EL FUTURO**

Responsabilidad y sostenibilidad

