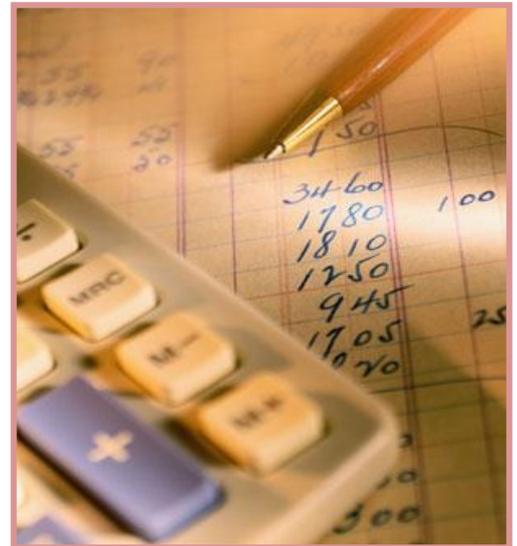


IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
(Cierre fiscal ejercicio 2013)
(Ajustes y conceptos a considerar)



(13) LIMITACIÓN A LAS AMORTIZACIONES FISCALMENTE DEDUCIBLES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Novedad introducida por la Ley 16/2012 de 27 de diciembre, que **limita el gasto fiscal por amortizaciones** para empresas que no sean de reducida dimensión (ERD), con un volumen de operaciones en 2012 $\geq 10_1$ de euros.

Reduce la amortización fiscalmente deducible en un 30%, teniendo un ámbito temporal para los ejercicios 2013 y 2014.

Medida meramente recaudatoria que incrementará las bases imponibles de las empresas que tributan en el régimen general, con el único objetivo de adelantar recaudación en el Impuesto sobre Sociedades.

<http://www.lartributos.com/clientes.php#>

Luis Alfonso Rojí Chandro
Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal
(Diciembre 2013)

ÁMBITO DE APLICACIÓN TEMPORAL

Ejercicios 2013 y 2014.

A QUIÉN AFECTA

A las empresas, sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, que no sean empresas de reducida dimensión (ERD), cuya cifra de negocios en el ejercicio 2012 haya sido igual o superior a 10 millones de euros.

(INCN) ≥ 10₁ de euros

Recordamos que:

- Las entidades de **nueva creación** en 2012 o 2013 elevarán al año su cifra de negocios, para computar el límite.

$$\frac{\text{Importe cifra de negocios período 2012/2013}}{\text{Nº días del período impositivo 2012/2013}} \times 365 \text{ días}$$

- Entidades que formen parte de un **grupo**, en el sentido definido por el Código de Comercio (grado de participación), determinarán el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades del grupo.
(INCN) = \sum cifra negocios empresas del grupo
- Entidades dominadas por persona física o **grupo familiar**, determinarán el importe neto de su cifra de negocios por la suma del conjunto de entidades.
(INCN) = \sum conjunto entidades familiares

IMPORTE DE LA LIMITACIÓN

Se reducirá en un 30% el importe de la amortización contable que hubiese resultado fiscalmente deducible.

Es decir, será gasto fiscal el 70% de la amortización fiscalmente deducible.

AMORTIZACIÓN FISCAL = 70% AMORTIZACIÓN FISCALMENTE DEDUCIBLE

BIENES CUYA AMORTIZACIÓN ESTÁ AFECTADA POR LA LIMITACIÓN

- Inmovilizado material
- Inmovilizado intangible de vida útil definida
- Inversiones inmobiliarias

Se aplicará también a los bienes adquiridos mediante arrendamiento financiero, a los que se está aplicando el régimen fiscal especial del artículo 115 del TRLIS, que deducirán el 70% de la amortización fiscalmente deducible.

MODO DE COMPUTAR EL MENOR GASTO FISCAL

El 30% de la amortización fiscal, no deducible, incrementará la base imponible del ejercicio, mediante la realización de un **ajuste positivo** que tendrá el carácter de diferencia temporaria.

+Ajuste positivo (DT)

Este importe revertirá y será deducible a partir de 2015 de acuerdo a las siguientes alternativas: (a elección del sujeto pasivo)

- De forma lineal, durante un plazo de 10 años
- De forma lineal, durante la vida útil que le quede al elemento patrimonial.

Ejemplo: Bien adquirido en 2009 en 500.000€, que se amortiza de forma lineal al 10%. La empresa ha tenido un volumen de operaciones en 2012 de 15₁ de € (no ERD)

<u>AÑO</u>	<u>AMORTIZACIÓN CONTABLE</u>	<u>AMORTIZACIÓN DEDUCIBLE</u>	<u>+AJUSTES</u>
2009	50.000	50.000	-
2010	50.000	50.000	-
2011	50.000	50.000	-
2012	50.000	50.000	-
2013	50.000	35.000 (1)	+15.000 (DT)
2014	50.000	35.000 (1)	+15.000(DT)
2015	50.000	57.500 (2)	-7.500 (DT)
2016	50.000	57.500 (2)	-7.500(DT)
2017	50.000	57.500 (2)	-7.500(DT)
2018	50.000	57.500 (2)	-7.500(DT)
	500.000	500.000	CERO

- Por aplicación de la limitación a la amortización fiscalmente deducible, 70% 50.000 = 35.000€
- Opción en la vida útil que le reste al bien, a partir de 2015, 4 años 30.000/4 = 7.500€

CONTABILIZACIÓN

(en 2013, 2014 y 2015)

2013/2014

	D	H
(68xx...) Dotación amortización	50.000	
a		
Amortización acumulada (28xx...) (por la dotación contable)		50.000

	D	H
(4740) Activo por diferencias temporarias deducibles (30% 15.000) (por el efecto impositivo)	4.500	
a		
Impuesto diferido (6301)		4.500

2015 y ss

	D	H
(68xx) Dotación amortización	50.000	
a		
Amortización acumulada (28xx) (por la dotación contable)		50.000

	D	H
(6301) Impuesto diferido	2.250	
a		
Activo por diferencias temporarias deducibles (30% 7.500) (4740) (por la reversión de la diferencia temporal)		2.250

SITUACIONES COMPLEJAS

- Sociedades patrimoniales de mera tenencia o titularidad de bienes y derechos, sin organización económica, con actividad calificada como no empresarial (en doctrina administrativa reiterada). Normalmente perciben rentas por alquileres de inmuebles o rendimientos de capital mobiliario, no tienen local afecto ni personal contratado.

La Administración Tributaria, a pesar de que su volumen de operaciones sea inferior a 10₁ de euros, niega la condición de empresa de reducida dimensión... ¿deberían aplicar la limitación en la amortización fiscal deducible?

Si lo que prima es la cifra de negocios, entendemos que si su importe es inferior a 10₁ de euros en 2012, estas sociedades no aplicarían límite a la amortización fiscalmente deducible, con independencia de su aplicación o no del régimen de ERD, pero es susceptible de interpretación, por lo que la AEAT podría mantener una postura contraria.

GUÍA DE ACTUACIÓN

- Verificar el volumen de operaciones del ejercicio 2012
- Si la empresa se creó en 2012, elevar al año el volumen de operaciones.
- Si la empresa se creó en 2013, elevar al año el volumen de operaciones.
- Si existe grupo de sociedades, determinar la cifra total, suma del conjunto de entidades del grupo.
- Si existe un conjunto de entidades dominadas por la misma persona física, o un grupo familiar, determinar la cifra de negocios del conjunto de entidades.

Afecta la limitación



No afecta la limitación

(Archivo de papeles de trabajo)

- Determinar los bienes afectados
 - ✓ Inmovilizado material
 - ✓ Inmovilizado intangible de vida útil definida
 - ✓ Inversiones inmobiliarias
 - ✓ Contratos de arrendamiento financiero de bienes del inmovilizado a los que esté aplicando los incentivos del régimen especial de arrendamiento financiero.
- Verificar las dotaciones contables a la amortización elaborando una hoja de trabajo y determinando a amortización fiscalmente deducible.
- Verificar la amortización fiscalmente deducible en los contratos de arrendamiento financiero, aplicando limitación.
- Cuantificar la amortización total, fiscalmente deducible y calcular el 30% de rebaja (LÍMITE), desglosando por cada tipo de bien del inmovilizado afectado por la limitación.
- Realizar un ajuste extracontable positivo por el importe anterior, calificándolo como diferencia temporaria en el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.
- Realizar el asiento en el cierre contable del ejercicio, por el activo fiscal deducible en ejercicios posteriores.
- Dejar hoja de trabajo para consultar en ejercicios posteriores cuando revierta el ajuste positivo realizado en 2013 y 2014.