

Impuesto sobre Sociedades: Respuestas y soluciones prácticas



Francisco Mellado Benavente

Javier Argente Álvarez

© Francisco M. Mellado Benavente y Javier Argente Álvarez, 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Primera edición: Febrero 2026

Depósito Legal: M-4969-2026

ISBN versión impresa: 978-84-9954-924-8

ISBN versión electrónica: 978-84-9954-925-5

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, o cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

ÍNDICE SISTEMÁTICO

1. NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN.....	35
1.1. Sociedad residente en el País Vasco cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue inferior a 10 millones de euros.....	35
1.2. Sociedad residente en Navarra cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 10.000.000 € (I).....	35
1.3. Sociedad residente en Navarra cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 10.000.000 € (II).....	36
1.4. Sociedad residente en Navarra cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 10.000.000 € (III).....	36
1.5. Sociedad residente en territorio común cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue inferior a 10.000.000 € y que realiza operaciones en Navarra.....	37
1.6. Sociedad residente en territorio común cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 10 millones de euros y que realiza la totalidad de sus operaciones en Álava.....	37
1.7. Sociedad residente en territorio común cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior fue superior a 10 millones de euros y que realiza el 50% de sus operaciones en Guipúzcoa....	37
1.8. Sociedad que tributa a las Administraciones Foral y Estatal y que realiza operaciones en el extranjero.....	38
1.9. Sociedad que tributa a las Administraciones Foral y Estatal: liquidación del Impuesto.....	39
2. HECHO IMPONIBLE. EXENCIONES.....	41
2.1. Donación a una entidad parcialmente exenta de bien afecto a actividades exentas.....	41
2.2. Donación a una entidad parcialmente exenta de bien afecto a actividades no exentas.....	41

2.3. Donación efectuada por una entidad parcialmente exenta en cumplimiento de sus propios fines	42
2.4. Donación efectuada por una entidad parcialmente exenta a su Presidente.	42
2.5. Incremento de patrimonio por transmisión onerosa en entidad parcialmente exenta	42
2.6. Exención por reinversión de incremento de patrimonio derivado de transmisión de bienes afectos a actividades exentas	43
2.7. Dividendos percibidos por una entidad parcialmente exenta	43
2.8. Exención por doble imposición dividendos en entidad parcialmente exenta	44
2.9. Retención de intereses satisfechos a un Ayuntamiento	44
2.10. Liquidación del Impuesto por una entidad parcialmente exenta	44
2.11. Ayuntamiento: exención	46
2.12. Fundación no acogida al régimen fiscal Ley 49/2002	46
2.13. Fundación acogida al régimen fiscal Ley 49/2002	46
2.14. Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.	47
2.15. Sindicatos	47
2.16. Asociación de empresarios	47
2.17. Colegios profesionales y Cámaras Oficiales	47
2.18. Juntas de Compensación	47
2.19. Sociedad Anónima de capital íntegramente municipal.	48
2.20. Sociedad Anónima de capital íntegramente de Comunidad Autónoma.	48
2.21. Entidades de Conservación (Gestión urbanística)	48
2.22. Entidad religiosa	49
2.23. Renuncia a la exención	49
2.24. Partidos políticos	49
2.25. Asociación de Ganaderos	49
3. CONTRIBUYENTE.	51
3.1. Sociedad civil	51
3.2. Sociedad Agraria de Transformación.	51
3.3. Comunidad de bienes	51

3.4. Comunidad de bienes formada por dos Sociedades Anónimas	52
3.5. Ayuntamiento	53
3.6. Sociedad de capital íntegramente municipal.	53
3.7. Fundación acogida al régimen fiscal Ley 49/2002	53
3.8. Fundación no acogida al régimen fiscal Ley 49/2002	53
3.9. Juntas de Compensación	53
3.10. Cámaras Oficiales y Colegios Profesionales	53
3.11. Partidos Políticos y Sindicatos	54
3.12. Mutuas colaboradoras de la Seguridad Social.	54
3.13. Cooperativas.	54
3.14. Uniones Temporales de Empresas	54
3.15. Agrupaciones de Interés Económico	54
3.16. Sociedad Anónima no inscrita en el Registro Mercantil ...	55
3.17. Residente en España que obtiene rentas en el extranjero ..	55
4. BASE IMPONIBLE: INGRESOS COMPUTABLES	57
4.1. Subvenciones por creación de empleo	57
4.2. Rappels sobre compras.	57
4.3. Descuento sobre compras por pronto pago.	58
4.4. Descuento por pronto pago en adquisición de inmovilizado	58
4.5. Préstamo retribuido entre sociedades no vinculadas.	59
4.6. Rendimientos de un pagaré	59
4.7. Intereses por aplazamiento del pago en el precio de ventas de mercaderías	60
4.8. Subvención por la integración de socios en una Sociedad Limitada Laboral.	61
4.9. Beneficios distribuidos por Instituciones de Inversión Colectiva	61
4.10. Incremento del valor liquidativo de las participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva.	61
4.11. Incremento del valor liquidativo de las participaciones en FIM constituido en paraíso fiscal	62
4.12. Beneficios distribuidos por un FIM constituido en un paraíso fiscal	63

4.13. Subvención para la adquisición de unos terrenos industriales	63
4.14. Subvención para la adquisición de un vehículo industrial	63
4.15. Subvención para la adquisición de activo cuya entrada en funcionamiento es posterior a la concesión de la subvención	64
4.16. Subvención para la adquisición de activos en régimen de arrendamiento financiero (leasing).	64
4.17. Venta de mercaderías en moneda extranjera	65
4.18. Abono en Pérdidas y Ganancias con cargo a Reservas de libre disposición	65
4.19. Propinas satisfechas al personal.	66
4.20. Cesión gratuita de unos terrenos propiedad de un ayuntamiento para la promoción de viviendas sociales.	66
4.21. Ayuda pública por la destrucción de inmovilizado.	67
4.22. Subvención de la Comunidad Europea por abandono del cultivo de viñedo	67
4.23. Subvención de la Comunidad Europea por arranque de plantaciones de melocotones.	69
4.24. Diferencias positivas de cambio en la moneda extranjera	69

5. BASE IMPONIBLE: COMPRAS CONSUMIDAS. VALORACIÓN DE EXISTENCIAS.

5.1. Intereses por el aplazamiento en el pago de compras de mercaderías	71
5.2. Descuentos comerciales sobre compras	72
5.3. Rappels sobre compras.	72
5.4. Descuentos sobre compras por pronto pago	73
5.5. Transporte sobre compras	73
5.6. IVA: Prorrata general	73
5.7. LIFO: valoración de existencias	74
5.8. Valoración de existencias. Media simple	74
5.9. Cantidades pagadas por una entidad promotora en concepto de exceso de edificabilidad	75
5.10. Aplazamiento en el pago de compras de mercaderías sin pacto expreso de intereses	75
5.11. Valoración de las existencias en la prestación de servicios	76

6. BASE IMPONIBLE: SERVICIOS EXTERIORES.....	77
6.1. Dietas a Consejeros acordadas en Junta General de Accionistas.....	77
6.2. Atenciones a clientes	78
6.3. Arrendamiento de un local de negocio	79
6.4. Gastos de reparación y conservación	79
6.5. Honorarios de profesionales independientes.....	80
6.6. Transportes	80
6.7. Primas de seguro	81
6.8. Pagos realizados al apoderado de la entidad	82
6.9. Alquiler de palcos en un estadio de fútbol	82
7. BASE IMPONIBLE: TRIBUTOS	83
7.1. IVA soportado en adquisición de mercaderías: prorrata general	83
7.2. Impuesto sobre Actividades Económicas de ejercicio anterior	84
7.3. Impuesto sobre Bienes Inmuebles de una vivienda no afecta a la actividad empresarial	84
7.4. Ajustes negativos en la imposición directa	85
7.5. Actas de Inspección por IVA	85
7.6. Actas de Inspección por Retenciones	86
7.7. Tasa láctea	87
7.8. Ajustes positivos en la imposición indirecta	88
7.9. Ajustes positivos en la imposición directa.....	88
7.10. Impuesto Complementario.....	89
8. BASE IMPONIBLE: GASTOS DE PERSONAL.....	91
8.1. Retribuciones de empleados que son socios.....	91
8.2. Retribuciones a administradores	92
8.3. Retribución en especie por utilización de vehículo	93
8.4. Retribución en especie por utilización de una vivienda arrendada	93
8.5. Ingresos a cuenta de las retribuciones en especie.....	94

8.6. Pagas extraordinarias	94
8.7. Regalo al personal de las localidades de toros	95
8.8. Regalo al personal de las cestas de navidad	95
8.9. Regalo de juguetes por Reyes a los hijos del personal	95
8.10. Cena anual con el personal de la empresa	96
8.11. Leasing de una vivienda para retribución en especie del Director General.	96
8.12. Retribuciones por los servicios laborales prestados por socios	98
9. BASE IMPONIBLE: GASTOS FINANCIEROS	99
9.1. Rendimientos implícitos negativos.	99
9.2. Intereses de demora liquidados en las Actas de Inspección	99
9.3. Intereses de un préstamo para pago de Actas de Inspección	100
9.4. Intereses intercalarios.	100
9.5. Intereses correspondientes a una operación de Lease-Back	101
9.6. Intereses por el aplazamiento en el pago	101
9.7. Carga financiera de un contrato de cesión de uso con opción de compra.	101
10. BASE IMPONIBLE: AMORTIZACIONES	103
10.1. Amortización de vehículos de turismo	103
10.2. Apartamento entregado por el Promotor al Constructor en pago de la ejecución de obra.	104
10.3. Obras realizadas en un local comercial que se usa como arrendatario	104
10.4. Base amortización en activos adquiridos a sociedades vinculadas	105
10.5. Pérdida de valor de un terreno correspondiente a varios ejercicios.	105
10.6. Amortización posterior al período máximo de amortización.	107
10.7. Amortización mínima: dotación en ejercicio posterior.	107
10.8. Amortización mediante aplicación de porcentaje constante (primer ejercicio)	108

10.9. Amortización mediante aplicación de porcentaje constante (ejercicios intermedios)	109
10.10. Amortización mediante aplicación de porcentaje constante (último ejercicio)	109
10.11. Amortización mediante aplicación por el método de números dígitos (primer ejercicio)	110
10.12. Amortización números dígitos (ejercicios siguientes)	111
10.13. Amortización de los elementos utilizados en varios turnos de trabajo	112
10.14. Amortización de los elementos del inmovilizado adquiridos usados	113
10.15. Amortización de los inmuebles adquiridos usados	113
10.16. Amortización de los bienes revalorizados voluntariamente	114
10.17. Amortización de un inmueble	114
10.18. Amortización de un cuadro	115
10.19. Amortización de los programas informáticos	115
10.20. Amortización de un programa informático para la elaboración de las declaraciones IRPF	116
10.21. Amortización del derecho de traspaso (duración del contrato 15 años)	116
10.22. Amortización del derecho de traspaso (duración del contrato 5 años)	117
10.23. Amortización de las marcas	117
10.24. Amortización del fondo de comercio	117
10.25. Amortización mínima: dotación en el ejercicio posterior	118
10.26. Amortización. Mejora sin ampliación de la vida útil	119
10.27. Amortización. Mejora con alargamiento de la vida útil	120
10.28. Amortización. Mejora en un local sobre el que se ha formalizado un contrato de leasing	121
10.29. Amortización de unos elementos utilizados en varios turnos de trabajo y amortización degresiva	122
10.30. Amortización de unos elementos utilizados más de un turno de trabajo. Contabilización sin considerar la mayor utilización	123
10.31. Libertad de amortización: Sociedad Limitada Laboral	124

10.32. Indemnización por las obras realizadas por el arrendatario	124
10.33. Obras en la fachada	125
10.34. Amortización de un inmueble con instalaciones	125
10.35. Reversión por amortización no deducida en 2013 y 2014 por aplicación del art. 7 Ley 16/2012 (I)	126
10.36. Reversión por amortización no deducida en 2013 y 2014 por aplicación del art. 7 Ley 16/2012 (II).	128
10.37. Amortización de bienes actualizados Ley 16/2012.	132
10.38. Límite de amortización 70%. Art. 7 Ley 16/2012. Porcentaje constante	133
10.39. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Tablas	135
10.40. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Tablas II	136
10.41. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Bienes actualizados art. 9 Ley 16/2012	137
10.42. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Limitación de la amortización art. 7 Ley 16/2012.	138
10.43. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Amortización acelerada	140
10.44. Régimen transitorio de la nueva tabla de amortización. Método distinto a las tablas	143
10.45. Amortización del derecho de traspaso adquirido a una entidad del mismo grupo mercantil antes de 2015	145
10.46. Marca adquirida a una entidad del mismo grupo mercantil antes de 2015.	145
10.47. Inversiones de escaso valor	146
10.48. Inversiones de escaso valor por un importe superior a 25.000 euros.	147
10.49. Intangible con una vida útil no estimable de manera fiable. Régimen transitorio	148
10.50. Fondo de comercio. Régimen transitorio con adaptación retrospectiva	149
10.51. Amortización acelerada de vehículos eléctricos que entraron en funcionamiento en 2023	150

10.52. Amortización acelerada de vehículos eléctricos que entraron en funcionamiento en 2024-2025.	151
10.53. Libertad de amortización para inversiones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables	151
11. BASE IMPONIBLE: CORRECCIONES DE VALOR Y PROVISIONES.	153
11.1. Deterioro por insolvencias de una deuda desde cuyo vencimiento han transcurrido menos de 6 meses	153
11.2. Deterioro por insolvencias de una deuda desde cuyo vencimiento han transcurrido menos de 6 meses. Entidad de reducida dimensión.	153
11.3. Deterioro por insolvencias de una deuda desde cuyo vencimiento han transcurrido más de 6 meses	154
11.4. Deterioro por insolvencias por haber sido procesado el cliente por un delito de alzamiento de bienes.	155
11.5. Deterioro por insolvencias de una deuda objeto de un procedimiento arbitral	155
11.6. Deterioro por insolvencias de una deuda objeto de litigio judicial	156
11.7. Deterioro por insolvencias de una deuda avalada por un banco	156
11.8. Deterioro por insolvencias de una deuda avalada por un banco habiendo sido declarado el deudor en concurso	157
11.9. Deterioro por insolvencias de una deuda avalada por una sociedad de garantía recíproca	157
11.10. Deterioro por insolvencias de un crédito garantizado mediante un seguro de crédito o caución.	158
11.11. Reclamación judicial de una deuda de un Ayuntamiento	158
11.12. Deuda de un cliente avalada por un particular.	159
11.13. Crédito adeudado por una sociedad vinculada que es declarada en situación de concurso.	159
11.14. Deterioro por insolvencias: Sistema de dotación global ..	160
11.15. Provisión por la cobertura de garantías de reparaciones y revisiones: Dotación contable inferior a límite fiscal	160
11.16. Provisión por la cobertura de garantías de reparaciones y revisiones: Dotación contable superior a límite fiscal.	161

11.17. Provisión por la cobertura de gastos de accesorios por las devoluciones de ventas	163
11.18. Provisión para la cobertura de los gastos por las prejubilaciones de los ejercicios futuros	164
11.19. Provisión para responsabilidades por un Acta de Inspección	164
11.20. Crédito adeudado por una entidad vinculada	165
11.21. Desaparición de la relación de vinculación en el deterioro de créditos por insolvencias	166
11.22. Pérdida por el deterioro del valor de existencias conforme la evolución estadística	166
11.23. Pérdida de valor de instrumentos de capital clasificados como activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias. Participación inferior al 5%.	167
11.24. Pérdida de valor de instrumentos de capital clasificados como activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias. Participación superior al 5%	167
11.25. Pérdida de valor de instrumentos de capital clasificados como activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto	168
11.26. Pérdida de valor de instrumentos de capital de las entidades residentes en paraísos fiscales	168
11.27. Pérdida de valor de instrumentos de deuda admitidos a negociación en un mercado regulado	169
11.28. Pérdida de valor de instrumentos de deuda no admitidos a negociación en un mercado regulado	170
11.29. Pérdida de valor de instrumentos de deuda admitidos a negociación en un mercado regulado situado en un paraíso fiscal	170
11.30. Provisión para responsabilidades por obligaciones tácitas	170
11.31. Cláusula de indemnidad fiscal.	171
11.32. Pérdida por el deterioro del valor del inmovilizado material.	171
11.33. Pérdida por el deterioro del valor de inversión inmobiliaria	172
11.34. Provisión por el bonus al personal por el cumplimiento de objetivos	172

11.35. Reversión de pérdida por deterioro del valor participaciones anterior a 2013 I.	173
11.36. Reversión de pérdida por deterioro del valor participaciones anterior a 2013 II.	173
12. BASE IMPONIBLE: OTRAS PARTIDAS DEDUCIBLES.	175
12.1. Robo de dinero en efectivo en caja.	175
12.2. Destrucción en un incendio de las existencias no aseguradas.	175
12.3. Destrucción en un incendio de las existencias aseguradas.	176
12.4. Diferencias negativas en moneda extranjera: operación con vencimiento inferior a un año.	176
12.5. Donación en metálico a un Ayuntamiento.	176
12.6. Donación en metálico a la Cruz Roja, ONCE e Iglesia Católica.	177
12.7. Donación de un ordenador a una asociación docente declarada de utilidad pública que reúne los requisitos para disfrutar del régimen fiscal de la Ley 49/2002.	177
12.8. Convenio de colaboración en las actividades de interés general.	178
12.9. Participación en los beneficios de los administradores prevista en los estatutos.	178
12.10. Participación en los beneficios de los administradores de Sociedades de Responsabilidad Limitada superior al 10 %.	180
12.11. Participación en los beneficios de los administradores no prevista en los estatutos pero acordada en la Junta General de Accionistas.	180
12.12. Dietas a los Consejeros acordadas en la Junta General de Accionistas.	181
12.13. Dietas a los Consejeros previstas en los Estatutos y cuya cuantía se acuerda en la Junta General de Accionistas.	182
12.14. Donación en metálico a Instituto Cervantes.	183
12.15. Gastos de alquiler de un piso para la pernoctación de trabajadores.	183
13. BASE IMPONIBLE: PARTIDAS NO DEDUCIBLES.	185
13.1. Distribución de dividendos.	185

13.2. Retribuciones a socios-administradores en proporción a sus participaciones en el capital social	185
13.3. Primas de asistencia a Juntas de Accionistas	186
13.4. Participación en beneficios de los empleados.	186
13.5. Impuesto sobre Sociedades	187
13.6. Ajustes negativos en la imposición directa	187
13.7. Deuda tributaria exigida por sucesión en actividad (art. 72 LGT)	188
13.8. Sanciones tributarias	189
13.9. Recargo de apremio	189
13.10. Recargo único por ingreso fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración (art. 61.3 LGT)	189
13.11. Intereses por aplazamiento de deudas tributarias	190
13.12. Interés de demora devengado por la suspensión de actos impugnados	190
13.13. Multa de tráfico	190
13.14. Multa del gobierno de Marruecos a pesquero español	191
13.15. Multa por vertido de residuos contaminantes	191
13.16. Multa por apertura de local sin autorización municipal	191
13.17. Compra de Lotería de Navidad	191
13.18. Indemnización a un trabajador que excede de la exigible legalmente	192
13.19. Aportaciones voluntarias a Planes de Pensiones	192
13.20. Seguros por pérdidas de directivos siendo beneficiaria la empresa	192
13.21. Entrega gratuita de dinero de una sociedad a otra	193
13.22. Venta realizada por precio inferior al coste.	193
13.23. Donación en metálico a una asociación sin ánimo de lucro que no reúne los requisitos para disfrutar del régimen fiscal de la Ley 49/2002.	194
13.24. Servicios de asesoramiento prestados por un residente en Andorra (paraíso fiscal).	194
13.25. Adquisición de mercancías a entidad residente en Andorra (paraíso fiscal)	194

13.26. Primas de seguros de vida siendo beneficiaria la propia Sociedad	195
13.27. Liberalidad. Gastos locales cedidos gratuitamente	195
13.28. Donaciones a partidos políticos.	195
13.29. Deuda Seguridad Social por derivación de responsabilidad	196
13.30. Robo de efectivo por uno de los socios.	196
13.31. Relaciones públicas y atenciones con el personal	197
13.32. Gastos financieros intragrupo (I)	197
13.33. Gastos financieros intragrupo (II)	198
13.34. Indemnización por despido por importe superior a 1.000.000 € conforme Estatuto Trabajadores	198
13.35. Indemnización por despido por importe inferior a 1.000.000 € conforme Estatuto Trabajadores I	199
13.36. Limitación a la deducción fiscal de gastos financieros ...	199
13.37. Gastos por actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico	201
13.38. Asimetrías híbridas I.	202
13.39. Asimetrías híbridas II	202
13.40. Asimetrías híbridas III.	202
13.41. Asimetrías híbridas IV	203
13.42. Impuesto Complementario.	203
13.43. Donación a empleado afectado por la DANA 2024.	203
14. BASE IMPONIBLE: BENEFICIOS Y PÉRDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO	205
14.1. Revalorización contable voluntaria realizada para compensar bases imponibles negativas	205
14.2. Incremento del valor contable de un edificio ajustándolo al valor comprobado a efectos de ITP y AJD.	206
14.3. Revalorización contable de terrenos por una sociedad promotora.	206
14.4. Donación de una maquinaria a una sociedad: valor de mercado superior al valor neto contable.	207
14.5. Donación de una maquinaria a una sociedad: valor de mercado inferior al valor neto contable.	207

14.6. Aportación no dineraria	208
14.7. Disolución de sociedad con devolución a socios: efectos en la sociedad.	208
14.8. Disolución de una sociedad con devolución a socios: efectos en el socio	209
14.9. Reducción de capital con devolución a socios mediante entrega de bienes	209
14.10. Repercusión en socio de reducción de capital	209
14.11. Permuta de bienes: valor de mercado del bien recibido superior al valor contable del entregado	210
14.12. Amortización de acciones propias.	211
14.13. Donación de una maquinaria (repercusión en el donatario).	211
14.14. Subvención Comunidad Europea por arranque de plataneras: renta negativa.	212
14.15. Ayudas públicas por destrucción de elementos afectos . .	212
14.16. Reducción de capital con devolución de aportaciones. Repercusión en el socio	213
14.17. Reducción de capital de una SICAV con devolución de aportaciones (I).	213
14.18. Reducción de capital de una SICAV con devolución de aportaciones (II)	214
14.19. Presunción de rentas no declaradas por bienes y derechos situados en el extranjero (I)	214
14.20. Presunción de rentas no declaradas por bienes y derechos situados en el extranjero (II).	215
14.21. Sustitución del valor contable por el valor de mercado . .	216
14.22. Pasivos ficticios	217
15. REGLAS DE VALORACIÓN	219
15.1. Operaciones sociedad-socio: operaciones vinculadas . . .	219
15.2. Operaciones sociedad-socio: operaciones vinculadas . . .	219
15.3. Operaciones sociedades participadas por un mismo socio: operaciones vinculadas	220
15.4. Operaciones sociedades participadas por parientes: operaciones vinculadas	220

15.5. Operaciones sociedades que participan en una misma entidad: operaciones vinculadas	220
15.6. Operaciones vinculadas: corrección valorativa practicada por los contribuyentes	221
15.7. Operaciones vinculadas: ajuste secundario (I)	221
15.8. Operaciones vinculadas: ajuste secundario (II)	223
15.9. Operaciones cooperativas-socios	225
15.10. Operaciones cooperativas-socios: exclusión aplicación valor de mercado	225
15.11. Operaciones realizadas con residentes en paraísos fiscales	226
15.12. Elevación al íntegro de rendimientos sujetos a retención .	226
15.13. Operaciones vinculadas: sociedades profesionales	227
15.14. Operaciones vinculadas entre entidades no participadas directamente.....	229
15.15. Operación vinculada con un pariente de un socio.....	230
15.16. Operación vinculada: retribución de administrador inferior a valor de mercado	232
16. IMPUTACIÓN TEMPORAL.....	233
16.1. Ventas realizadas en diciembre y contabilizadas en ejercicio posterior	233
16.2. Cobro anticipado en octubre del arrendamiento por un año de un local comercial	233
16.3. Pago anticipado en octubre del arrendamiento por un año de un local comercial.....	234
16.4. Anticipos de clientes	235
16.5. Gasto contabilizado en ejercicio anterior a su imputación fiscal (concurso de acreedores)	235
16.6. Préstamo retribuido concedido por una sociedad a otra con la que no está vinculada	236
16.7. Venta de un local comercial en 2025 y rescisión de la venta en febrero de 2026	236
16.8. Ingresos procedentes de la concesión administrativa de un Parking público.....	237

16.9. Comisiones satisfechas a Agentes Comerciales Independientes.	238
16.10. Nómina de diciembre satisfecha el año siguiente.	239
16.11. Participación en beneficios de los empleados.	239
16.12. Imputación de pagas extraordinarias.	240
16.13. Paga extraordinaria por permanencia en la empresa	240
16.14. Indemnización despido trabajadores.	241
16.15. Cuotas de Seguridad Social liquidadas en Acta de la Inspección de Trabajo.	241
16.16. Operaciones a plazos.	241
16.17. Descuento de efectos en operación a plazo	242
16.18. Permuta de nave industrial a cambio de local comercial .	242
16.19. Recuperación de valor de elementos del activo fijo adquiridos a una sociedad vinculada	244
16.20. Recuperación de valor de bienes transmitidos previamente a su adquisición	245
16.21. Indemnización por expropiación forzosa	245
16.22. Indemnización por expropiación forzosa: recurso contra justiprecio.	246
16.23. Criterio de caja.	247
16.24. Gasto contabilizado en un ejercicio y devengado en otro ya prescrito.	248
16.25. Devoluciones tributarias acordadas en resoluciones de recursos.	249
16.26. Cesión de derechos por varios años	249
16.27. Explotación de alcornoces para la venta de corcho	250
16.28. Devoluciones tributarias acordadas por resolución firme.	250
16.29. Transmisión de inmueble: entrega posterior al otorgamiento de escritura pública	251
16.30. Operaciones a plazos. Venta inmovilizado intangible . .	252
16.31. Operaciones a plazos. Imputación de ingresos y gastos . .	252
16.32. Devolución a trabajadores por sentencia firme.	255
16.33. Gastos anteriores al inicio efectivo de la actividad	255
16.34. Prima de arrendamiento.	256
16.35. Cantidades percibidas por un contrato de exclusividad . .	256

16.36. Parte del precio de venta condicionada a hechos contingentes futuros inciertos.	257
16.37. Subvención para creación de empleo estable con período mínimo de mantenimiento de los puestos de trabajo indefinidos de 3 años	258
16.38. Venta de inmueble manteniendo el dominio y la posesión hasta el pago definitivo del precio	258
16.39. Venta de inmueble con condición resolutoria que se resuelve en ejercicio posterior	259
16.40. Rentas negativas por transmisión de acciones a empresa del grupo.	260
16.41. Rentas negativas por transmisión de inmovilizado material a empresa del grupo.	260
16.42. Rentas negativas por transmisión de inmovilizado intangible a empresa del grupo	261
16.43. Rentas negativas por transmisión de inversión inmobiliaria a empresa del grupo	262
16.44. Rentas negativas por transmisión de instrumentos de deuda a empresa del grupo	262
16.45. Quitas y esperas concedidas por los acreedores de una sociedad en situación de concurso	263
17. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS Y RESERVA DE CAPITALIZACIÓN	265
17.1. Plazo para la compensación de base imponible negativa de 2025.	265
17.2. Plazo para la compensación de base imponible negativa de 1997.	265
17.3. Compensación de base imponible negativa de 2024 con base imponible negativa de 2025	266
17.4. Compensación de base imponible negativa superior al resultado contable negativo	266
17.5. Compensación parcial de base imponible negativa	266
17.6. Sucesión en la actividad de una sociedad con bases imponibles negativas	267
17.7. Límite a la compensación de bases imponibles negativas en 2025.	267

17.8. Compensación de bases imponibles negativas: entidades de nueva creación	268
17.9. Limitación a la compensación de bases imponibles negativas.....	269
17.10. Límite de compensación bases imponibles negativas en 2025 I.....	269
17.11. Límite de compensación bases imponibles negativas en 2025 II.....	270
17.12. Límite de compensación bases imponibles negativas en 2025 III.....	271
17.13. Límite de compensación bases imponibles negativas en 2025. Período impositivo inferior año natural.....	272
17.14. Límite de compensación bases imponibles negativas en 2025. Ingresos procedentes de quitas y esperas en procesos concursales.....	273
17.15. Plazo para la comprobación de bases imponibles negativas.....	274
17.16. Reserva de capitalización I	274
17.17. Reserva de capitalización II.....	275
17.18. Compensación bases imponibles negativas: Importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros	277
17.19. Compensación bases imponibles negativas: Importe neto de la cifra de negocios superior a 60 millones de euros	278
17.20. Acreditación base imponible negativa de período en el que ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación.....	278
17.21. Limitación a la compensación de bases imponibles negativas: donación de participaciones de padre a hijos	279
17.22. Compensación de bases imponibles negativas con posterioridad al plazo voluntario de presentación de la declaración ...	280
17.23. Reserva de Capitalización: incremento de plantilla inferior al 5%	282
17.24. Reserva de Capitalización: incremento de plantilla superior al 5% pero no superior al 10%	283
17.25. Reserva de Capitalización: incremento de plantilla superior al 10%	284

17.26. Reserva de Capitalización: importe neto de la cifra de negocios inferior a 1 millón euros	286
18. PERÍODO IMPOSITIVO Y DEVENGO DEL IMPUESTO	289
18.1. Ejercicio económico coincide con año natural	289
18.2. Ejercicio social no coincidente con año natural	289
18.3. Cambio de ejercicio fiscal	289
18.4. Disolución de sociedad	290
19. TIPOS DE GRAVAMEN	291
19.1. Tipos de gravamen	291
19.2. Tipo aplicable a las actividades de una asociación sin ánimo de lucro, que no reúne los requisitos de la Ley 49/2002	293
19.3. Tipo aplicable a las instituciones de inversión colectiva . .	294
19.4. Tipo aplicable a las Entidades ZEC	295
19.5. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Requisitos	295
19.6. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Períodos impositivos en los que resulta aplicable	296
19.7. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Base imponible negativa en los primeros ejercicios.	297
19.8. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Entidad que forma parte de un grupo mercantil.	298
19.9. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Actividad ejercida previamente por una entidad vinculada. .	298
19.10. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Actividad ejercida previamente por socio con participación superior al 50%	299
19.11. Tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Entidad patrimonial	300
19.12. Tributación mínima I	300
19.13. Tributación mínima II.	302
19.14. Tipo impositivo de empresas emergentes	303
19.15. Tipo impositivo de contribuyentes con INCN inferior a 1 millón euros	304
19.16. Tipo impositivo entidades de reducida dimensión	304

20. EXENCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN	305
20.1. Dividendos de sociedad participada en un 4%.	305
20.2. Dividendos de sociedad participada directamente en un 5%.	305
20.3. Dividendos de sociedad participada indirectamente en un 5%.	306
20.4. Dividendos procedentes de ejercicio en que se tributó por el régimen de Sociedades Patrimoniales	306
20.5. Disolución y liquidación de sociedad.	307
20.6. Renta derivada de la transmisión de acciones (I)	307
20.7. Renta derivada de la transmisión de acciones (II)	308
20.8. Deducción por dividendos procedente de ejercicios anteriores a 2015.	309
20.9. Primas de asistencia a juntas	309
20.10. Deducción por doble imposición de dividendos: límite de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios es igual o superior a 20 millones de euros.	310
21. BONIFICACIONES	311
21.1. Ventas realizadas a residentes en Ceuta y Melilla.	311
21.2. Beneficios obtenidos por actividades desarrolladas en Ceuta y Melilla por sociedad residente en Málaga (I)	311
21.3. Beneficios obtenidos por actividades desarrolladas en Ceuta y Melilla y deducción por doble imposición internacional	312
21.4. Dividendos percibidos de sociedad que obtiene rentas en Ceuta y Melilla	313
21.5. Rentas por arrendamiento de inmueble situado en Ceuta	313
21.6. Sociedad residente en Melilla que obtiene rentas en Málaga (I)	313
21.7. Sociedad residente en Melilla que obtiene rentas en Málaga (II).	314
21.8. Empresa municipal.	315
21.9. Bonificación empresa municipal con derecho a deducción doble imposición internacional	316
21.10. Bonificación arrendamiento viviendas (I)	316

21.11. Bonificación arrendamiento viviendas (II)	319
22. DEDUCCIÓN POR INVERSIONES.	321
22.1. Inversiones en Investigación y Desarrollo	321
22.2. Plazo para la comprobación de las deducciones procedentes de ejercicios anteriores	323
22.3. Inversión en Investigación y Desarrollo realizada parcialmente en extranjero (I)	324
22.4. Inversión en Investigación y Desarrollo realizada parcialmente en extranjero (II)	324
22.5. Inversiones en Investigación y Desarrollo: pagos realizados a terceros por actividades efectuadas en el exterior	325
22.6. Contratación trabajadores discapacitados	325
22.7. Incumplimiento requisito de mantenimiento de la inversión (I)	328
22.8. Incumplimiento requisito de mantenimiento de la inversión (II)	329
22.9. Inversión en Investigación y Desarrollo: porcentaje deducción (I)	329
22.10. Inversión en Investigación y Desarrollo: porcentaje deducción (II)	330
22.11. Límite deducciones LIS	330
22.12. Inversión en Investigación y Desarrollo: muestrarios	331
22.13. Innovación tecnológica	332
22.14. Límite deducciones: 50%.	332
22.15. Trabajador al que sobreviene una discapacidad	334
22.16. Deducción I+D: aplicación sin límite y abono anticipado	334
22.17. Deducción I+D: abono anticipado	336
22.18. Deducción compensación amortización no deducida 2013 y 2014 por aplicación art. 7 Ley 16/2012 (I)	336
22.19. Deducción compensación amortización no deducida 2013 y 2014 por aplicación art. 7 Ley 16/2012 (II)	338
22.20. Deducción compensación amortización bienes actualizados Ley 16/2012	340
22.21. Deducción compensación amortización no deducida por aplicación art. 7 Ley 16/2012. Porcentaje constante.	342

23. RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSIÓN	345
23.1. Determinación cifra de negocios.	345
23.2. Importe neto de la cifra de negocios: elevación al año. ...	345
23.3. Importe neto cifra de negocios: empresa de nueva creación.	346
23.4. Importe anual de la cifra de negocios del ejercicio anterior superior a 10 millones de euros.	347
23.5. Libertad de amortización.	347
23.6. Libertad de amortización: elementos usados.	349
23.7. Libertad amortización: activos del inmovilizado intangible	349
23.8. Incumplimiento requisitos libertad amortización	349
23.9. Libertad de amortización: incremento de plantilla superior al previsto.	350
23.10. Libertad de amortización: bienes adquiridos mediante leasing.	351
23.11. Amortización acelerada: tablas	352
23.12. Amortización acelerada: porcentaje constante	352
23.13. Amortización acelerada: suma de dígitos	353
23.14. Amortización acelerada: inmovilizado Intangible.	354
23.15. Amortización acelerada: elementos usados	355
23.16. Amortización acelerada: arrendamiento financiero (I) ...	355
23.17. Amortización acelerada: arrendamiento financiero (II)...	356
23.18. Pérdidas por deterioro del valor global de los créditos por posibles insolvencias: dotación global.	357
23.19. Pérdidas por deterioro del valor global de los créditos por posibles insolvencias: dotación global e individual	358
23.20. Pérdidas por deterioro del valor global de los créditos por posibles insolvencias: ejercicios en los que no es aplicable el régimen especial.	359
23.21. Tipo de gravamen 2025	360
23.22. Amortización acelerada: programas informáticos.	360
23.23. Importe anual de la cifra de negocios en los supuestos de vinculación con entidades extranjeras.	360

23.24. Determinación cifra de negocios: empresa de nueva creación	361
23.25. Importe neto de la cifra de negocios: varias empresas familiares	362
23.26. PYME. Importe neto de la cifra de negocios. Gasolinera .	363
23.27. Libertad de amortización: cómputo del plazo de incremento de plantilla para las empresas de nueva creación	363
23.28. Libertad de amortización: adquisición de inmueble utilizado anteriormente en condición de arrendatario	364
23.29. Entidades patrimoniales	365
23.30. Aplicación del régimen especial con posterioridad a la pérdida de la consideración de empresa de reducida dimensión (I)	365
23.31. Aplicación del régimen especial con posterioridad a la pérdida de la consideración de empresa de reducida dimensión (II)	365
23.32. Entidad que supera los 10 millones € de importe neto de la cifra de negocios como consecuencia de una fusión (I)	366
23.33. Entidad que supera los 10 millones € de importe neto de la cifra de negocios como consecuencia de una fusión (II)	367
23.34. Amortización acelerada - Límite amortización 70% art. 7 Ley 16/2012 (II)	368
23.35. Reserva de nivelación de bases imponibles	372
24. RÉGIMEN ESPECIAL DE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO	377
24.1. Leasing de una maquinaria (I)	377
24.2. Leasing de una maquinaria (II)	379
24.3. Leasing inmuebles	380
24.4. Lease-back	382
24.5. Contrato de leasing con un período de carencia	383
24.6. Leasing de elementos usados	384
24.7. Leasing inmueble en construcción	385
24.8. Mejoras realizadas en un bien objeto de un contrato de leasing	387

25. GESTIÓN DEL IMPUESTO	389
25.1. Pago fraccionado: sobre cuota íntegra.	389
25.2. Pago fraccionado sobre cuota íntegra: ejercicio no coincidente con el año natural (ejercicio partido).	390
25.3. Pago fraccionado: sobre base imponible.	391
25.4. Pago fraccionado sobre base imponible: ejercicio económico no coincidente con el año natural (ejercicio partido)	393
25.5. Obligación de presentar declaración: Sociedad constituida mediante escritura pública de diciembre de 2025, inscrita en el Registro Mercantil en enero de 2026.	394
25.6. Obligación de presentar declaración: Sociedad constituida en 2025 que comienza sus actividades en 2026.	394
25.7. Obligación de presentar declaración: Sociedad que presenta baja en IAE y cesa en sus actividades.	395
25.8. Obligación de presentar declaración: fundación no acogida al régimen fiscal Ley 49/2002 que no obtiene rendimientos sujetos a tributación.	395
25.9. Obligación de presentar declaración: fundación no acogida al régimen fiscal Ley 49/2002 que obtiene rendimientos sujetos a tributación	396
25.10. Obligación de presentar declaración: fundación acogida al régimen fiscal Ley 49/2002	396
25.11. Plazo de declaración: aprobación cuentas anuales el 30-06-2025.	397
25.12. Plazo de declaración: aprobación cuentas anuales el 02-07-2026.	397
25.13. Plazo de declaración: aprobación cuentas anuales el 30-04-2026.	397
25.14. Plazo de declaración: ejercicio no coincidente con el año natural, aprobación cuentas antes 6 meses	398
25.15. Plazo de declaración: ejercicio no coincidente con el año natural, aprobación cuentas transcurridos 6 meses	398
25.16. Pago fraccionado: importe neto cifra de negocios superior 6.000.000 euros.	398
25.17. Plazo de declaración: aprobación pendiente de los modelos oficiales.	399

25.18. Pago fraccionado: sobre base imponible. Importe neto cifra negocios superior a 10 millones euros. Pago fraccionado mínimo.	399
25.19. Pago fraccionado en empresas emergentes.	401
25.20. Aplazamiento especial del pago del Impuesto de Sociedades para empresas emergentes.	402

22.17 DEDUCCIÓN I+D: ABONO ANTICIPADO

Sociedad X generó en el ejercicio 2024 el derecho a la aplicación de una deducción por I+D por importe de 200.000 €. Al margen de la citada deducción no existen otras deducciones en cuota pendientes de aplicar procedentes de ejercicios anteriores y no se ha generado el derecho a la aplicación de ninguna otra deducción en cuota en el ejercicio 2025. La base imponible del ejercicio 2025 ha resultado negativa en 100.000 €. La sociedad decide aplicar en el ejercicio 2025 la deducción por I+D procedente del ejercicio 2024 acogándose al abono anticipado de la deducción al cumplirse los requisitos previstos en el art. 39.2 LIS.

Deducción no aplicada por límite art. 39.1 LIS: 200.000 €

Al cumplirse los requisitos previstos en el art. 39.2 LIS y optar por aplicar la misma sin límite alguno y solicitar el abono anticipado, Sociedad X debe renunciar a la aplicación del 20% de la deducción.

Deducción aplicable conforme art. 39.2 LIS: $200.000 \text{ €} \times 80\% = 160.000 \text{ €}$

Liquidación ejercicio 2024:

Cuota íntegra ajustada positiva: 0 €

Deducción I+D+i no sujeta a límite por art. 39.2 LIS: <160.000 €>

Cuota líquida negativa: <160.000 €>

Sin perjuicio de la aplicación de las retenciones que hubiera soportado y de los pagos fraccionados que hubiera realizado, Sociedad X tendría derecho a una devolución de 160.000 €.

22.18 DEDUCCIÓN COMPENSACIÓN AMORTIZACIÓN NO DEDUCIDA 2013 Y 2014 POR APLICACIÓN ART. 7 LEY 16/2012 (I)

Sociedad X, cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, adquirió el 1 de enero de 2011 un elemento patrimonial que se amortiza contable y fiscalmente según el método de tablas aplicando el coeficiente máximo de amortización previsto en las mismas. El precio de adquisición del elemento fue de 50.000 € y el CMA previsto en las tablas para dicho elemento es el 10%. Sociedad X no ha tenido la consideración de empresa

de reducida dimensión ni en el ejercicio 2009 ni en los ejercicios 2013 y 2014.

La tabla de amortización prevista en el art. 12.1 LIS mantiene los mismos coeficientes que la anterior tabla de amortización contenida en el RIS.

Al no tener la consideración de empresa de reducida dimensión en los ejercicios 2013 y 2014, resulta aplicable la limitación contenida en el art. 7 Ley 16/2012 por lo que la amortización fiscalmente deducible en dichos ejercicios será el 70% de la que resultaría fiscalmente deducible conforme a lo dispuesto en el art. 11.1 TRLIS.

Amortización contable y fiscal 2011 a 2012: $50.000 \times 10\% = 5.000 \text{ €}$ cada año.

Amortización contable 2013 y 2014: $50.000 \times 10\% = 5.000 \text{ €}$ cada año.

Amortización fiscal 2013 y 2014; $50.000 \times 10\% \times 70\% = 3.500 \text{ €}$ cada año.

Amortización 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012: $1.500 + 1.500 = 3.000 \text{ €}$

Amortización contable 2015 a 2020: $50.000 \times 10\% = 5.000 \text{ €}$

Deducción fiscal de la amortización 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012; podría optar por:

a) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2024, ambos inclusive, a razón de 300 € en cada uno de dichos ejercicios.

b) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2020 (vida útil), ambos inclusive, a razón de 500 € en cada uno de dichos ejercicios.

Además, y conforme a lo dispuesto en la DT 37ª LIS, en función de la opción elegida para la deducción fiscal de la amortización no deducida en 2013 y 2014 por aplicación del art. 7 Ley 16/2012, la entidad podría aplicar las siguientes deducciones en cuota:

a) Si optara por deducir en 2015 a 2024 a razón de 300 € en cada uno de ellos:

- Deducción 2015: $300 \text{ €} \times 2\% = 6 \text{ €}$

- Deducción 2016 a 2024; $300 \text{ €} \times 5\% = 15 \text{ €}$

b) Si optara por deducir en 2015 a 2020 a razón de 500 € en cada uno de ellos:

- Deducción 2015: $750 \text{ €} \times 2\% = 15 \text{ €}$
- Deducción 2016 a 2020; $750 \text{ €} \times 5\% = 25 \text{ €}$

22.19 DEDUCCIÓN COMPENSACIÓN AMORTIZACIÓN NO DEDUCIDA 2013 Y 2014 POR APLICACIÓN ART. 7 LEY 16/2012 (II)

Sociedad X, cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, adquirió el 1 de enero de 2011 un elemento patrimonial que se amortiza contablemente según el método de tablas aplicando el coeficiente máximo de amortización previsto en las mismas. El precio de adquisición del elemento fue de 50.000 € y el CMA previsto en las tablas para dicho elemento es el 10%. Dado que en el ejercicio 2011 Sociedad X tenía la consideración de empresa de reducida dimensión y al cumplirse los requisitos previstos en el art. 111 TRLIS, fiscalmente se amortiza el elemento aplicando el coeficiente 2 sobre el CMA previsto en las tablas. Durante los ejercicios 2012 y 2013 el importe neto de la cifra de negocios de Sociedad X ha sido superior a 10 millones de euros por lo que en los ejercicios 2013 y 2014 no ha tenido la consideración de empresa de reducida dimensión.

La tabla de amortización prevista en el art. 12.1 LIS mantiene los mismos coeficientes que la anterior tabla de amortización contenida en el RIS.

La norma no resuelve con claridad si la limitación impuesta afecta exclusivamente al gasto registrado contablemente en concepto de amortización o si por el contrario, afecta al importe del gasto fiscalmente deducible resultante de aplicar la amortización acelerada. Por tanto, la solución dependería de optar por una u otra interpretación:

a) Considerando que la limitación opera sobre el importe del gasto fiscalmente deducible resultante de aplicar la amortización acelerada

Al no tener la consideración de empresa de reducida dimensión en los ejercicios 2013 y 2014, resulta aplicable la limitación contenida en el art. 7 Ley 16/2012. Dicha limitación afecta tanto a la amortización deducida conforme a lo dispuesto en el art. 11.1 TRLIS como a los excesos que por amortización acelerada se puede deducir fiscalmente al amparo de lo dispuesto en el art. 111 TRLIS.

Amortización contable 2011 y 2012: $50.000 \times 10\% = 5.000 \text{ €}$ cada año.

Amortización fiscal 2011 y 2012: $50.000 \times 10\% \times 2 = 10.000$ € cada año

Amortización contable 2013 y 2014: $50.000 \times 10\% = 5.000$ € cada año.

Amortización fiscal 2013 y 2014; $50.000 \times 10\% \times 2 \times 70\% = 7.000$ € cada año.

Amortización contable 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012: $1.500 + 1.500 = 3.000$ €

Amortización contable 2015 a 2020: $50.000 \times 10\% = 5.000$ €

Deducción fiscal de la amortización 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012; podría optar por:

c) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2024, ambos inclusive, a razón de 300 € en cada uno de dichos ejercicios.

d) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2020 (vida útil), ambos inclusive, a razón de 500 € en cada uno de dichos ejercicios.

Además, y conforme a lo dispuesto en la DT 37ª LIS, en función de la opción elegida para la deducción fiscal de la amortización no deducida en 2013 y 2014 por aplicación del art. 7 Ley 16/2012, la entidad podría aplicar las siguientes deducciones en cuota:

a) Si optara por deducir en 2015 a 2024 a razón de 300 € en cada uno de ellos:

- Deducción 2015: $300 \text{ €} \times 2\% = 6 \text{ €}$

- Deducción 2016 a 2024; $300 \text{ €} \times 5\% = 15 \text{ €}$

b) Si optara por deducir en 2015 a 2020 a razón de 500 € en cada uno de ellos:

- Deducción 2015: $500 \text{ €} \times 2\% = 10 \text{ €}$

- Deducción 2016 a 2020; $500 \text{ €} \times 5\% = 25 \text{ €}$

b) Considerando que la limitación opera exclusivamente sobre el importe del gasto registrado contablemente.

Al no tener la consideración de empresa de reducida dimensión en los ejercicios 2013 y 2014, resulta aplicable la limitación contenida en el art. 7

Ley 16/2012. Dicha limitación afecta exclusivamente a la amortización deducida conforme a lo dispuesto en el art. 11.1 TRLIS.

Amortización contable 2011 y 2012: $50.000 \times 10\% = 5.000$ € cada año.

Amortización fiscal 2011 y 2012: $50.000 \times 10\% \times 2 = 10.000$ € cada año.

Amortización contable 2013 y 2014: $50.000 \times 10\% = 5.000$ € cada año.

Amortización fiscal 2013 y 2014; $(50.000 \times 10\% \times 2) - (50.000 \times 10\% \times 30\%) = 8.500$ € cada año.

Amortización contable 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012: $1.500 + 1.500 = 3.000$ €

Amortización contable 2015 a 2020: $50.000 \times 10\% = 5.000$ €

Deducción fiscal de la amortización 2013 y 2014 no deducida por art. 7 Ley 16/2012; podría optar por:

a) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2024, ambos inclusive, a razón de 300 € en cada uno de dichos ejercicios.

b) Deducir los 3.000 € linealmente en los ejercicios 2015 a 2020 (vida útil), ambos inclusive, a razón de 500 € en cada uno de dichos ejercicios.

22.20 DEDUCCIÓN COMPENSACIÓN AMORTIZACIÓN BIENES ACTUALIZADOS LEY 16/2012

Sociedad Industrial, S.A. se acogió a la actualización de balances regulada en el art. 9 Ley 16/2012.

Dentro de los elementos que han sido objeto de actualización se encuentra una maquinaria que fue adquirida el 1 de julio de 2010 por 100.000 € y que se amortiza por la entidad estimando para la misma una vida útil de 10 años (10%). Como consecuencia de las operaciones de actualización, el incremento neto de valor actualizado que ha correspondido a la citada maquinaria ha sido de 1.900 €.

El importe neto de la cifra de negocios de los ejercicios 2012 y 2013 es inferior a 10 millones euros por lo que en los ejercicios 2013 y 2014 no resulta aplicable el límite al gasto fiscal en concepto de amortización contemplado en el art. 7 Ley 16/2012.

Amortización de la maquinaria tras las operaciones de actualización de balances llevadas a cabo al amparo del art. 9 Ley 16/2012 y deducción aplicable en compensación por la reducción de tipos impositivos.

El incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización se amortizará a partir del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, durante aquellos que resten para completar la vida útil, en los mismos términos que corresponde a las renovaciones, ampliaciones o mejoras. Dado que la norma de actualización no es una norma fiscal, entendemos que no sólo fiscalmente sino también contablemente, la amortización deberá practicarse en la forma indicada.

- Amortización contable y fiscal 2009: $100.000 \text{ €} \times 10\% \times 6 \text{ meses} : 12 \text{ meses} = 5.000 \text{ €}$

- Amortización contable y fiscal 2010 a 2014: $100.000 \times 10\% = 10.000 \text{ €}$

- Valor neto contable y fiscal a 31-12-2014: $100.000 - 55.000 = 45.000 \text{ €}$

- Amortización contable y fiscal 2015 a 2019 valor adquisición maquinaria: $100.000 \text{ €} \times 10\% = 10.000 \text{ €}$

- Amortización contable y fiscal 2015 a 2019 incremento neto valor actualizado: $1.900 \text{ €} \times (10.000 : 45.000) = 422,22 \text{ €}$

- Amortización contable y fiscal 2020 valor adquisición maquinaria: $100.000 \text{ €} \times 10\% \times 6 \text{ meses} : 12 \text{ meses} = 5.000 \text{ €}$

- Amortización contable y fiscal 2020 incremento neto valor actualizado: $1.900 \text{ €} \times (5.000 : 45.000) = 211,11 \text{ €}$

Además y conforme a la DT 37ª LIS, tendría derecho a aplicar las siguientes deducciones en cuota:

- Deducción DT 37ª LIS 2015: $422,22 \times 2\% = 8,44 \text{ €}$

- Deducción DT 37ª LIS 2016 a 2019: $422,22 \times 5\% = 21,11 \text{ €}$

- Deducción DT 37ª LIS 2020: $211,11 \times 5\% = 10,55 \text{ €}$

22.21 DEDUCCIÓN COMPENSACIÓN AMORTIZACIÓN NO DEDUCIDA POR APLICACIÓN ART. 7 LEY 16/2012. PORCENTAJE CONSTANTE

Sociedad A adquirió el 1 de Enero de 2013 una máquina por 100.000 €, decidiendo acogerse, para su amortización, al sistema de amortización de porcentaje constante. Las tablas de amortización fijan, para el citado elemento, un coeficiente máximo del 12% y un período máximo de 18 años, estimando la Sociedad que la vida útil es 10 años.

Calcular la amortización máxima fiscalmente deducible para los ejercicios 2013 y siguientes teniendo en cuenta que el importe neto de la cifra de negocios de los ejercicios 2012 y 2013 ha sido superior a 10 millones de euros y la deducción por compensación por reducción de tipos impositivos contemplada en la DT 37ª LIS.

Debe procederse al cálculo del porcentaje constante:

$PC = CL \times CM$, donde:

PC es Porcentaje constante.

CL es coeficiente lineal (puede ser tanto el coeficiente máximo según tablas 12 %, como el que resulte del período máximo 5,55%, como uno intermedio entre 5,55 % a 12%). La sociedad opta por el coeficiente del 10% al estimar una vida útil de 10 años.

CM es el coeficiente multiplicador previsto en el artículo 12.1.b) LIS. El período de amortización será el que resulte del coeficiente lineal escogido (8,33 años si se optó por el coeficiente máximo, 18 años si se optó por el período máximo o uno intermedio). En el supuesto el coeficiente multiplicador sería en todo caso 2,5.

A efectos de amortización, Sociedad A considera que el bien tiene una vida útil de 10 años.

$PC = 10 \% \times 2,5 = 25\%$.

Dado que el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio 2012 ha sido igual o superior a 10 millones euros, por aplicación del límite previsto en el art. 7 Ley 16/2012, el gasto fiscalmente deducible en 2013 fue de 17.500 € (25.000 x 70%). De la misma forma, dado que el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio 2013 ha sido igual o superior a

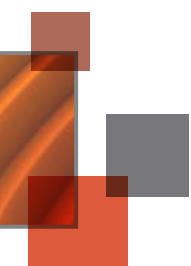
10 millones euros, el gasto fiscalmente deducible en el ejercicio 2014 fue de 13.125 € ($18.750 \times 70\%$). Las cantidades no deducidas en 2013 y 2014 por aplicación del límite (13.125 €), se podrían deducir, a elección de la entidad, bien linealmente en los ejercicios 2015 a 2024 a razón de un 10% del importe no deducido en cada uno de los ejercicios indicados, bien linealmente en los ejercicios 2015 a 2022 (vida útil), optando la sociedad por esto último.

En el siguiente cuadro se recoge la amortización contable y fiscal del elemento patrimonial teniendo en cuenta la aplicación del límite previsto en el art. 7 Ley 16/2012, recogiénose en los ejercicios 2013 y 2014 el gasto fiscal una vez minorado como consecuencia de la aplicación del citado límite; y en los ejercicios 2015 y siguientes, el gasto fiscal incrementado con la recuperación del gasto no deducido fiscalmente en los ejercicios 2013 y 2014.

Año	Base Amort.	PC.	Amort. contable	Valor pend.	Amort. fiscal Límite 70%	Gasto no deducido aplicación límite 70%
2013	100.000,00	25%	25.000	75.000,00	17.500,00	7.500,00
2014	75.000,00	25%	18.750	56.250,00	13.125,00	5.625,00
2015	56.250,00	25%	14.062,50	42.187,50	15.703,13	
2016	42.187,50	25%	10.546,88	31.640,63	12.187,50	
2017	31.640,63	25%	7.910,16	23.730,47	9.550,78	
2018	23.730,47	25%	5.932,62	17.797,85	7.573,24	
2019	17.797,85	25%	4.449,46	13.348,39	6.090,09	
2020	13.348,39	0,25	3.337,10	10.011,29	4.977,72	
2021	10.011,29	0,25	2.502,82	7.508,47	4.143,45	
2022	7.508,47	0,25	7.508,47	0,00	9.149,09	
TOTALES			100.000,00		100.000,00	13.125,00

Además y conforme a la DT 37ª LIS, tendría derecho a aplicar las siguientes deducciones en cuota:

- Deducción DT 37ª LIS 2015: $1.640,62 \times 2\% = 32,81 \text{ €}$
- Deducción DT 37ª LIS 2016 a 2024: $1.640,62 \times 5\% = 82,03 \text{ €}$



La obra ofrece un análisis completo y sistemático del Impuesto sobre Sociedades, abordando su regulación y aplicación práctica en toda su extensión mediante una amplia y cuidada selección de casos prácticos. A través de un método didáctico basado en preguntas y respuestas, se examinan de forma clara y ordenada todas las cuestiones que se plantean en la práctica habitual de este tributo, tanto en el régimen general como en los distintos regímenes especiales previstos en la normativa vigente.

El estudio profundiza, entre otras materias, en la determinación de la base imponible, los tipos de gravamen aplicables, el tratamiento fiscal de las amortizaciones, las correcciones de valor y las reglas de valoración de existencias, así como en el análisis de las exenciones, las exenciones por doble imposición y el régimen de las deducciones por inversiones y otros incentivos fiscales.

Todo ello se presenta con un enfoque eminentemente práctico y orientado a la resolución de problemas reales, facilitando la correcta interpretación y aplicación del Impuesto sobre Sociedades tanto en el ámbito profesional como académico.

ISBN: 978-84-9954-924-8



EN-02802005



GA-00050100