

economistas

Consejo General

REAF asesores fiscales



**IMPUESTO SOBRE
SOCIEDADES**

ESTUDIOS

JULIO 2019

REAF
@REAF_CGE








DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

Documento

- Novedades para 2018
- Algunos aspectos a tener en cuenta
- Información fiscal a incluir en la Memoria
- Gestión del Impuesto
- 50 Recomendaciones









Novedades 2018

-  Autoridades Portuarias: exención de las rentas obtenidas en transmisiones de inmovilizado si el importe obtenido se destina a amortizar préstamos obtenidos para financiar inversiones (con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2017)
-  Criterio de valor razonable: tiene efectos fiscales tanto si se imputan a P&G, como hasta ahora, o a una cuenta de reservas (Real Decreto-ley 27/2018)
-  Entidades de crédito: integración por 1/3 en la base imponible los ajustes contables por la primera aplicación de la Circular 4/2017 del Banco de España (Real Decreto-ley 27/2018)
-  El Real Decreto 17/2018 declara no deducible el ITPyAJD pagado por los prestamistas en escrituras de préstamo con garantía hipotecaria (para ejercicios iniciados a partir de 10 de noviembre de 2018)
-  Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles “Patent box” (con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018) y régimen transitorio




Novedades 2018


-  Régimen Especial de Canarias
-  Modificación de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. Se derogan obligaciones que tenía el productor (con efectos desde el 5 de julio de 2018)
-  Real Decreto-ley 28/2018 suprime los tipos de contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores (a partir de 2019 dejan de aplicarse los incentivos fiscales)
-  Entidades de capital-riesgo: el pago fraccionado mínimo solo gira sobre rentas no exentas (con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018)
-  Ley de Presupuestos 2018: se regulan las actividades prioritarias del mecenazgo
-  Conversión de activos por impuesto diferido: la Administración puede comprobar cualquier circunstancia determinante de dicha conversión, en particular las pérdidas contables (con efectos desde el 5 de julio de 2018)




Algunos aspectos a tener en cuenta


 Actividad económica:


- Arrendamiento de inmuebles
- Entidad patrimonial


 Imputación temporal: reglas especiales

 Valoración especial de determinadas operaciones: operaciones art. 17 y operaciones vinculadas

- Sociedades interpuestas. Nota AEAT










 Amortizaciones

 Deterioros: reversión de deterioros de participaciones no negociadas deducidos antes de 2013

 Gastos no deducibles: retribuciones de administradores con funciones deliberativas y ejecutivas e intereses de demora








Algunos aspectos a tener en cuenta

-  Exención para evitar la doble imposición interna e internacional:
-  Reserva de capitalización
-  Reserva de nivelación
-  Ajustes positivos y negativos al Resultado Contable
-  Bases imponible negativas: criterio del TEAC sobre el ejercicio de opciones tributarias (art. 119.3 LGT)
-  Entidades de nueva creación
-  Deducciones
-  Empresas de reducida dimensión: beneficios fiscales
-  Entidades parcialmente exentas






Información fiscal a incluir en la Memoria

-  Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios
-  Régimen de reestructuración empresarial: la adquirente debe de detallar determinados aspectos de los elementos patrimoniales adquiridos o de los requisitos que ha de cumplir por subrogación
-  Régimen especial de la minería
-  Elementos actualizados por la Actualización de Balances de 2012
-  Conciliación de ingresos y gastos contables con la base imponible



Gestión del Impuesto

-  Novedad: desaparición del programa de ayuda PADIS del modelo 200, que es sustituido por un formulario de ayuda (Sociedades web), para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018, y la incorporación de la opción para que el Estado destine el 0,7 por 100 de la cuota para actividades de interés general consideradas de interés social, con efectos para los períodos finalizados a partir del 5 de julio de 2018.
-  Recordar que, en algunos casos, se ha de incorporar documentación
-  Plazo de presentación: 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Si el plazo concluye antes del 1 de julio se puede optar por presentar el modelo de 2017 o esperar al plazo “normal”, del 1 al 25 de julio



E

DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales



Cuadros numéricos

Cuadro N° 1 · Recaudación total del Estado (millones de euros)

	2007	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Δ07-18	Δ17-18
Impuesto sobre la Renta	72.614	69.951	72.662	72.346	72.416	77.038	82.859	14,11%	7,56%
Impuesto sobre Sociedades	44.823	19.945	18.713	20.649	21.678	23.143	24.838	-44,59%	7,32%
IRNR	2.427	1.416	1.420	1.639	1.960	2.274	2.665	9,81%	17,19%
Otros	1.104	1.737	1.820	2.119	1.773	1.999	2.072	87,68%	3,65%
Total	120.968	93.049	94.615	96.753	97.827	104.454	112.434	-7,05%	7,64%
Impuesto sobre el Valor Añadido	55.850	51.931	56.174	60.305	62.845	63.647	70.177	25,65%	10,26%
Impuestos Especiales	19.787	19.073	19.104	19.147	19.866	20.308	20.528	3,74%	1,08%
Otros	3.223	2.721	2.956	3.274	3.411	3.563	3.573	10,86%	0,28%
Total I. Indirectos	78.860	73.725	78.234	82.726	86.122	87.518	94.278	19,55%	7,72%
Otros	14.416	2.073	2.140	2.529	2.300	1.978	1.973	-86,31%	-0,25%
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	214.244	168.847	174.989	182.008	186.249	193.950	208.685	-2,59%	7,60%

Fuente: AEAT



DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

5

Cuadro Nº 3 · Ajustes al resultado contable y liquidación

Año 2016 (Miles de euros)	Total		Grupos		No Grupos	
	Total	B.I. > 0	Total	B.I. > 0	Total	B.I. > 0
NÚMERO	1.500.680	478.203	4.946	3.144	1.495.734	475.059
Resultado contable	96.263.845	127.361.130	61.549.985	75.591.783	34.713.860	51.769.347
Beneficio	192.121.199	144.667.170	113.611.933	89.237.623	78.509.266	55.429.547
AUMENTOS	208.177.580	105.832.525	130.366.800	69.870.474	77.810.780	35.962.051
Impuesto sobre Sociedades	40.637.706	33.892.554	24.023.714	19.436.779	16.613.993	14.455.775
Al considerar requisitos o calificaciones grupo fiscal art.62.1a LIS	547.961	493.386	547.961	493.386	0	0
Aumentos diversos	166.991.912	71.446.585	105.795.125	49.940.308	61.196.788	21.506.277
DISMINUCIONES	231.565.522	125.009.832	160.174.578	101.722.788	71.390.944	23.287.044
Impuesto sobre Sociedades	12.700.369	5.900.966	9.811.020	5.579.169	2.889.349	321.797
Al considerar requisitos o calificaciones grupo fiscal art.62.1a LIS	215.850	141.754	215.850	141.754	0	0
Disminuciones diversas	218.649.302	118.967.112	150.147.708	96.001.865	68.501.594	22.965.247
Otros ajustes	7.890.169	3.270.232	7.943.726	3.274.025	-53.557	-3.793
Base imponible antes aplic.reserva capitalización y compen de B.I (-)	64.985.735	104.913.591	23.798.481	40.465.444	41.187.253	64.448.147
Reserva de Capitalización	1.525.817	1.509.586	549.480	548.888	976.336	960.698
Compensación BIN´s periodos anteriores	17.088.680	9.130.865	4.504.248	4.008.711	12.584.432	5.122.153
BASE IMPONIBLE POSITIVA	94.562.999	94.562.999	35.907.845	35.907.845	58.655.154	58.655.154



Cuadro Nº 3 · Ajustes al resultado contable y liquidación

Año 2016 (Miles de euros) Conceptos	Total		Grupos		No Grupos	
	Total	B.I. > 0	Total	B.I. > 0	Total	B.I. > 0
CUOTA ÍNTEGRA PREVIA (cooperativas)	160.021	258.628	-35	0	160.056	258.628
Compensación de cuotas por pérdidas de coop	52.413	52.393	0	0	52.413	52.393
CUOTA ÍNTEGRA	23.475.113	23.473.526	9.106.797	9.106.832	14.368.316	14.366.694
BONIFICACIONES	260.102	260.097	95.308	95.308	164.794	164.789
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	1.084.758	1.084.687	862.714	862.714	222.045	221.973
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA	22.038.004	22.036.427	8.148.840	8.148.825	13.889.164	13.887.603
OTRAS DEDUCCIONES	1.942.510	1.941.931	1.342.416	1.342.416	600.094	599.515
CUOTA LÍQUIDA POSITIVA	20.095.488	20.094.489	6.806.411	6.806.396	13.289.077	13.288.094
Retenciones e ingresos a cta./pagos a cta.participaciones IIC	1.872.849	1.247.429	442.461	272.015	1.430.388	975.413
Retenciones ing. Pagos a cuenta parti.IIC imputados agru.int.eco.y UTE	10.679	7.227	2.352	1.310	8.327	5.917
Retenciones sobre premios loterías y apuestas	5.384	4.286	994	862	4.390	3.424
CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR	18.901.978	18.901.272	6.406.658	6.406.647	12.495.320	12.494.625
CUOTA DEL EJERCICIO A DEVOLVER	967.866	341.270	208.122	58.024	759.744	283.246
PAGOS FRACCIONADOS	19.968.239	17.430.938	11.090.696	9.257.828	8.877.543	8.173.110
CUOTA DIFERENCIAL POSITIVA	6.345.791	6.345.494	935.190	935.183	5.410.602	5.410.310
CUOTA DIFERENCIAL NEGATIVA	8.379.919	5.216.429	5.827.350	3.844.388	2.552.569	1.372.041

Fuente: AEAT



Cuadro Nº 5 · Deduciones por incentivos

(Miles de euros)

DATOS CONSOLIDADOS DEDUCCIONES CAPÍTULO IV TIT.VI LIS (APLICADO) 2016

	Total Consolidado	GRUPOS				NO GRUPOS			
		Total	Crédito	Aseguradas	No Financieras	Total	Crédito	Aseguradas	No Financieras
Deducción creación empleo trabaj. con discapacidad	8.339	4.023	0	161	3.862	4.316	7	0	4.308
Gastos en investigación y desarrollo	188.410	106.568	4.381	47	102.141	81.842	1	441	81.400
Gastos en innovación tecnológica	96.703	55.781	1.159	13.310	41.312	40.922	4.743	3.113	33.067
Deducción por inversión de beneficios	3.728	196	0	0	196	3.533	0	0	3.533
Producciones Cinematográficas	11.109	6.976	23	0	6.953	4.133	576	449	3.108
Espectáculos vivo artes escénicas y musicales	2.560	1.024	0	0	1.024	1.536	0	0	1.536
Creación empleo contratación menores de 30	69	0	0	0	0	69	0	0	69
Creación empleo contrata.desempleados c/prest.desempleo	252	59	0	0	59	193	0	0	193
Total deducciones apoyo acontecimientos	22.930	17.520	0	8.146	9.374	5.410	450	1.561	3.399
TOTAL Deduc Cap.IV ley 43/1995 y LIS	1.053.797	704.233	11.211	23.704	669.319	349.564	12.018	8.242	329.303
Número declarantes TOTAL Deduc Cap.IV	12.555	1.157	15	16	1.126	11.398	33	36	11.329

Fuente: AEAT



DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

5

Cuadro Nº 6

2016 (Miles de euros)

PRINCIPALES VARIABLES POR CIFRA DE NEGOCIO Y POR SIGNO DEL RESULTADO CONTABLE

RESULTADO CONTABLE: TOTAL , SECTOR: TOTAL , GR: GRUPOS

Tramos de Cifra Negocios	Nº de empresas	I. Materiales	C. Negocios	Beneficio	R.Contable	B. Imponible	C. Integra	C. Líquida	Tipos Efectivos	
									s/Base	s/Benef
Total	4.946	316.800.499	1.069.381.540	113.611.933	61.549.985	35.907.845	9.106.797	6.806.411	18,96	5,99
0 - 50	163	1.035.211	1.556	512.873	200.202	80.974	21.782	20.943	25,86	4,08
50 - 100	60	70.293	4.166	29.878	3.186	4.372	1.024	752	17,21	2,52
100 - 300	179	429.974	34.431	246.656	182.287	6.739	1.668	1.417	21,02	0,57
300 - 600	161	293.536	69.576	285.018	125.180	18.770	4.638	3.560	18,97	1,25
600 - 1.000	131	394.568	106.212	35.437	-12.377	8.411	2.093	1.796	21,35	5,07
1.000 - 2.000	289	1.042.570	429.380	435.055	279.258	42.881	10.561	8.424	19,64	1,94
2.000 - 3.000	205	833.573	513.452	196.027	2.835	48.626	11.899	10.372	21,33	5,29
3.000 - 4.000	175	878.646	612.481	119.841	-45.858	41.960	10.233	8.784	20,93	7,33
4.000 - 5.000	167	899.182	745.307	298.318	230.934	40.511	9.916	8.214	20,28	2,75
5.000 - 6.000	143	1.067.446	784.046	147.504	56.232	63.087	15.563	13.699	21,71	9,29
6.000 - 10.000	435	2.216.896	3.428.063	482.464	49.554	268.579	66.722	57.165	21,28	11,85
10.000 - 20.000	610	4.645.033	9.010.498	2.990.218	1.694.928	609.023	151.835	130.779	21,47	4,37
20.000 - 60.000	954	13.029.356	34.421.412	4.039.034	2.270.849	1.809.405	453.649	379.058	20,95	9,38
60.000 - 100.000	367	10.993.832	28.305.892	3.156.378	1.993.498	1.560.664	391.203	326.623	20,93	10,35
100.000 - 500.000	636	53.086.485	143.425.934	18.844.374	12.001.377	7.561.248	1.914.366	1.568.626	20,75	8,32
500.000 - 1.000.000	117	17.296.454	84.094.477	8.939.779	7.058.814	3.056.956	781.155	585.011	19,14	6,54
> 1.000.000	154	208.587.443	763.394.657	72.853.078	35.459.088	20.685.639	5.258.489	3.681.189	17,8	5,05

Fuente: AEAT



E

DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales

Cuadro N° 8 Impuesto sobre Sociedades/PIB 2016

Country	%
Slovenia	1,60
Lithuania	1,62
Turkey	1,65
Estonia	1,70
Latvia	1,70
Poland	1,84
Germany	1,96
United States	1,98
France	2,04
Italy	2,15
Finland	2,22
Spain	2,25
Hungary	2,35
Austria	2,37
Greece	2,51
Iceland	2,53
Denmark	2,69
Ireland	2,69
United Kingdom	2,71

Country	%
Sweden	2,74
OECD - Average	2,87
Portugal	3,06
Israel	3,10
Switzerland	3,14
Netherlands	3,35
Canada	3,44
Belgium	3,46
Slovak Republic	3,49
Mexico	3,49
Korea	3,58
Japan	3,67
Czech Republic	3,75
Norway	4,02
Chile	4,22
Australia	4,57
Luxembourg	4,64
New Zealand	4,91

Fuente: OCDE



E

DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales

Cuadro N° 9 Impuesto sobre Sociedades/Ingresos impositivos en 2016

Country	%
Slovenia	4,38
France	4,48
Iceland	4,91
Italy	5,04
Finland	5,04
Estonia	5,05
Germany	5,24
Lithuania	5,44
Poland	5,51
Latvia	5,60
Austria	5,62
Denmark	5,82
Hungary	5,99
Sweden	6,21
Greece	6,46
Turkey	6,51
Spain	6,77
United States	7,63

Country	%
Belgium	7,85
United Kingdom	8,29
Netherlands	8,71
Portugal	8,91
OECD - Average	9,02
Israel	9,89
Norway	10,39
Canada	10,51
Slovak Republic	10,76
Czech Republic	10,95
Switzerland	11,31
Ireland	11,54
Japan	11,99
Luxembourg	12,16
Korea	13,65
New Zealand	15,54
Australia	16,47
Chile	20,94
Mexico	20,97

Fuente: OCDE



DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2018

economistas
Consejo General
REAF asesores fiscales

Cuadro Nº 10 · Análisis de la diferencia tipo efectivo-tipo nominal 2016 (millones de euros)

	Grupos	No Grupos	Total
RC Grupos	61.550		
Bº No Grupos		78.509	
Aumento IS	24.024	16.614	40.638
Disminución IS	-9.811	-2.889	-12.700
Suma	75.763	92.234	167.997
Otros aumentos	106.343	61.197	167.540
Dism. distint de EDI e IS	89.855	60.448	150.303
Base teórica	92.251	92.983	185.234
1 Cuota teórica al 25%	23.063	23.246	46.309
Disminución EDI	60.509	8.054	68.563
2 Impacto Rec. EDI	15.127	2.014	17.141
Reducción Reserva Capitalización	549	961	1.510
3 Impacto Rec. de R. Capitalizac.	137	240	378
Compensación BIN ´s	4.504	12.585	17.089
4 Impacto Rec. de las BIN ´s	1.126	3.146	4.272
5 1-2-3-4 (Cuota teórica-ajustes-Impac. BIN ´s)	6.672	17.846	24.518
6 Deducciones doble imposición	863	222	1.085
7 Deducción I+D+i	162	123	285
Recaudación teórica corregida (5-6-7)	5.647	17.501	23.148
Pérdida Rec. Exención DI= 2/1	65,59%	8,66%	37,01%
Pérdida Rec. R, Capital. = 3/1	0,60%	1,03%	0,82%
Pérdida Rec. BIN ´s = 4/1	4,88%	13,53%	9,23%
Pérdida Rec. DDI = 6/1	3,74%	0,96%	2,34%
Pérdida Rec. Ded. I+D+i = 7/1	0,70%	0,53%	0,62%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la AEAT



El Impuesto sobre Sociedades en números



Evolución de la recaudación del Estado:

- Los ingresos se han incrementado en 2018, respecto a 2017, un 7,60%; 7,56% en el IRPF y 7,32% el IS
- El IVA, si bien se incrementa un 10,26%, dicho incremento, corregido de los plazos del SII, habría sido de 3,9%
- En 2018 casi se vuelve a alcanzar la recaudación récord de 2007. Todos los grandes impuestos recaudaron más que entonces, excepto el IS, que tuvo una recaudación singularmente elevada en 2007 (44.823M€); 37.208 en 2006, 32.495 en 2005, 26.020 en 2004 y 21.920 en 2003



De 1.500.680 autoliquidaciones presentadas (no tenemos en cuenta las de entidades que tributan a tipo 0 y 1%), solo 1/3 tiene base positiva (en grupos 2/3)



Según los cuadros nº 8 y 9, en los que se compara la recaudación del IS respecto del PIB y respecto de los ingresos tributarios totales, nuestro país está un poco por debajo de la media (2,25 y 6,77, cuando las medias son 2,87 y 9,02, respectivamente), pero por encima de países como Francia, Italia, Finlandia o Alemania



El Impuesto sobre Sociedades en números



Según los cuadros nº 6 y 7, los tipos efectivos de gravamen son: 5,99% en grupos y 16,93% en el resto de entidades, calculados ambos sobre el Beneficio contable. Esta ratio, aparentemente baja, sobre todo en el caso de grupos, hay que analizarla





- Se define el Beneficio (B^o) en esta estadística como el resultado contable positivo y, en el caso de grupos, como la suma de resultados contables positivos de las empresas del grupo con beneficio (sin compensar con las pérdidas de otras empresas del grupo)
- Como la base imponible de un grupo se calcula agregando las bases positivas y negativas de las entidades que lo conforman, no parece que el B^o sea el denominador más adecuado para obtener el tipo efectivo
- El Resultado contable (RC) es el resultado cualquiera que sea su signo y, en grupos, es la suma de los resultados positivos y negativos de todas las empresas del grupo



Para intentar poner de relieve qué factores son más relevantes para llegar a la cuota líquida partiendo de una magnitud contable representativa, hemos utilizado el cuadro nº 10







El Impuesto sobre Sociedades en números

-  La magnitud utilizada por nosotros es distinta en grupos, el RC, utilizado porque se corresponde mejor con la BI de los grupos (suma de bases + y -), mientras que en el resto de empresas utilizamos el Bº, ya que, fundamentalmente, solo tributarán las entidades con RC positivo
-  Solo con este planteamiento, si vemos el cuadro nº 6, el TE (CL/RC) sería el 11,06%, ya bastante diferente al 5,99% calculado sobre Bº
-  El TE del resto de entidades, cuadro nº 7, es el 16,93% (CL/Bº)
-  En el Cuadro nº 4 se recogen los principales aumentos y disminuciones al resultado contable, aparte del propio impuesto sobre beneficios



El Impuesto sobre Sociedades en números

-  Entre los aumentos son importantes los deterioros contables de participaciones que no deja deducir la norma fiscal, 30.728M€, y las provisiones no deducibles, 19.126M€. También tiene su importancia la reversión de deterioros de cartera que fueron deducidos antes de 2013, que se hacen revertir a partir de 2016 al menos por 1/5 partes, 11.322M€
-  En cuanto a los ajustes negativos al RC, aparte de reversión de deterioros y de provisiones que no fueron deducibles antes pero que ya se han de imputar en 2016, destaca sobre todo la exención para evitar la doble imposición de dividendos y de plusvalías de cartera (EDI), que alcanza un total de 105.089M€, aunque solo tengamos en cuenta, en nuestro cuadro nº 10, la EDI que aplican los grupos y entidades con BI positiva, 60.509M€ en grupos y 8.054M€ en el resto. Si a estos importes le aplicáramos un teórico tipo del 25%, ello produciría una “pérdida” de recaudación mínima de 17.141M€
-  Las reducciones en la BI, como la reserva de capitalización, tienen un coste relativo: una reducción de 1.510M€ puede suponer unos 378M€ de “pérdida” recaudatoria
-  Otra partida importante es la compensación de bases imponibles negativas (BIN's), reducción de BI de 17.089M€, con una “pérdida” de recaudación de 4.272M€ (1.126 grupos y 3.146 no grupos)



El Impuesto sobre Sociedades en números



Deducciones: tanto en el cuadro nº 3 como en el nº 10 se recoge el importe de las deducciones por doble imposición, 1.085M€ (863M€ grupos y 222M€ no grupos). En cuanto a las deducciones por incentivos, se desglosan en el cuadro nº 5, siendo la más cuantiosa la de I+D+i, 285M€ (161 grupos y 123 no grupos)



Si pormenorizamos el análisis de los TE varias son las consideraciones:





- Ya vimos que, en el caso de grupos, habría que corregirlo si sustituimos, en el denominador, el Bº por el RC
- Otra causa fundamental, también sobre todo en grupos, para que el TE nos parezca tan bajo, es que la recaudación se reduce, como poco, en 15.127M€ (cuadro nº 10) por efecto de la EDI
- Las BIN's hace que se pierda recaudación (a pesar de las limitaciones a su compensación) por 4.272M€
- Las deducciones, si se exceptúa la DDI, 863M€ (inevitable por otra parte), tampoco suponen demasiado lastre recaudatorio



Las retenciones y los pagos fraccionados suman más que la cuota líquida a ingresar, y ello motiva que en la campaña del IS las devoluciones superen con creces a los ingresos (más de 2.000M€)



50 Recomendaciones

-  Aunque la sociedad esté inactiva, no olvide presentar la declaración para evitar que le sancionen. Hasta que no se produzca la baja en el Registro Mercantil las sociedades están obligadas a presentar la declaración
-  Es importante advertir que es obligatorio presentar la declaración (o que la Administración nos las reconozca en liquidación) para poder ejercer el derecho a compensar las bases imponibles negativas. Conserve la declaración y la contabilidad y deposite las Cuentas en el Registro Mercantil para que la Administración no pueda comprobar la base negativa transcurridos 10 años desde la presentación de la declaración en plazo
-  Si la entidad está parcialmente exenta y no aplica la ley de mecenazgo 49/2002, no tendrá que presentar la declaración si los ingresos totales no superan los 75.000€, los ingresos de rentas no exentas son inferiores a 2.000€ y todas las rentas no exentas han sido sometidas a retención
-  Si es una sociedad civil con personalidad jurídica y tiene objeto mercantil, deberá presentar declaración por este Impuesto, salvo que realice actividades agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, mineras, así como las profesionales en el sentido de la ley 2/2007, de sociedades profesionales



50 Recomendaciones

- ⑤ Si tiene bases imponibles negativas pendientes y quiere compensarlas en este ejercicio no olvide presentar la declaración en plazo voluntario. De no hacerlo, la Administración rechazará la compensación al entender que optó por no compensar dichas bases. Mismo criterio para las deducciones por incentivos
- ⑥ Si quiere aplicar la libertad de amortización por algún activo o derecho tendrá que presentar la declaración en plazo voluntario. De no ser así, la Administración entenderá que no se quiso utilizar el incentivo en este ejercicio
- ⑦ Como tanto la reserva de capitalización como de nivelación son incentivos opcionales, si decide no utilizar estos incentivos en este ejercicio no podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación posteriormente para aplicarlas
- ⑧ Si detecta errores en ajustes fiscales extracontables negativos de ejercicios pasados, en contra de la Hacienda Pública, no podrá corregirlos en esta declaración, sino que deberá presentar una declaración complementaria



50 Recomendaciones

- 9 Aunque el régimen de imputación temporal de las operaciones a plazo se aplica por defecto, asegúrese de realizar el correspondiente ajuste negativo en la declaración, de lo contrario la Administración puede entender que optó por no aplicar este régimen especial
- 10 Si la empresa ha realizado una operación con precio aplazado, debe tener buen cuidado de que esto se pueda probar y que en el contrato se especifique cuando vencen los plazos porque, en caso contrario, podría entenderse que no es una operación de esta naturaleza, sino que, simplemente, se han producido retrasos en el cobro
- 11 Es recomendable recopilar las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de períodos anteriores para poder tener en cuenta bases negativas o saldos de deducciones pendientes de compensar
- 12 También conviene disponer de las declaraciones anuales de otros impuestos como el IVA, cuya base imponible podremos conciliar con nuestras ventas o ingresos, y las declaraciones informativas como el modelo 190 de retribuciones y retenciones, que nos puede ayudar a chequear el importe de los gastos de personal



50 Recomendaciones

- 13** Habrá que asegurarse de que hemos periodificado los ingresos percibidos y los gastos satisfechos que correspondan a un período posterior. Asimismo, tendremos que analizar si la periodificación de ingresos y gastos realizada en el ejercicio anterior la hemos deshecho contabilizando los ingresos o gastos correspondientes a este ejercicio
- 14** Comprobar si al cierre del ejercicio hemos valorado las cuentas de tesorería, créditos y débitos al tipo de cambio en vigor y las diferencias se han cargado o abonado a Pérdidas y Ganancias
- 15** Puede que se hayan devengado ingresos y que aún no se hayan contabilizado, por ejemplo, porque no los hemos tenido que facturar todavía, sin embargo, los mismos formarán parte del resultado contable y de la base imponible del Impuesto
- 16** Si contablemente ha registrado un abono a reservas por error o cambio de criterio contable, no se olvide de realizar un ajuste positivo en la base imponible (o, en su caso, presente la correspondiente complementaria). Si se trata de un cargo a reservas realice un ajuste negativo, salvo que exista perjuicio económico para la Hacienda Pública



50 Recomendaciones

- 17** Solicite los estatutos de la sociedad para comprobar que el cargo del administrador es remunerado y poder deducir el gasto contable por la retribución. En el caso de los administradores con funciones ejecutivas, aunque el gasto de la remuneración es deducible, es recomendable cumplir estrictamente con la normativa mercantil en este aspecto
- 18** Si el gasto contable por amortización ha superado el importe máximo del método de tablas, deberá realizar el correspondiente ajuste positivo, salvo en lo referente a ejercicios no prescritos en los que no llegó a contabilizar el mínimo regulado fiscalmente
- 19** Aunque es deducible la pérdida por deterioro de insolvencias de deudores si han transcurrido 6 meses desde el vencimiento hasta el final del período impositivo sin que se haya obtenido su cobro, verifique si ha sido reclamada la deuda pues, en caso contrario, la Administración puede entender que no es deducible al calificarlo como liberalidad
- 20** Debemos tener buen cuidado de que determinados gastos que supongan la mejora de un inmovilizado, porque aumenten su vida útil, capacidad o productividad, se contabilicen como mayor valor y no como un gasto de reparación y conservación



50 Recomendaciones

- 21** Conviene revisar las declaraciones de años anteriores para ver si la entidad tiene un saldo pendiente de gastos financieros que no pudo deducir y que puede deducir en este ejercicio con el límite mínimo de 1.000.000€ o del 30% del beneficio operativo
- 22** Recuerde que si aplica el método de amortización de tablas puede amortizar una cuantía que se encuentre entre el coeficiente máximo y el mínimo. No obstante, si cambia de un porcentaje a otro tendrá que ajustar el resultado contable al fiscal, dado que en contabilidad se amortiza según vida útil, teniendo en cuenta que, salvo libertad de amortización, el gasto fiscal no puede superar el contable
- 23** Tendremos que comprobar que hemos activado los gastos financieros en aquellos inmovilizados, inversiones inmobiliarias o existencias que necesiten más de un año para estar en condiciones de funcionamiento, tanto si se han adquirido a terceros como si los ha producido la propia empresa.
- 24** No olvidemos integrar en la base imponible la quinta parte del saldo por deterioro de participaciones de empresas no cotizadas deducido antes de 2013. No obstante, hay que comprobar si la entidad participada ha incrementado sus fondos propios o ha repartido dividendos ya que, en este caso, se han de imputar estos importes si son mayores que la quinta parte



50 Recomendaciones

- 25** Compruebe si la pérdida contable por transmisión de algún elemento amortizable se debe a la venta a una entidad del grupo. En este caso solo se puede deducir la pérdida contable al ritmo de la amortización del elemento transmitido que aplique la adquirente, para lo cual se tendrá que recabar dicha información
- 26** Si se tiene pendiente de deducir una pérdida por transmisión de valores a una entidad del grupo, conviene asegurarse si en este ejercicio la adquirente ha vendido dicha participación a un tercero ajeno al grupo. De ser así, se podrá realizar un ajuste negativo, minorado por la renta obtenida por la transmitente si no ha tributado en la venta
- 27** Aunque la entidad haya registrado gastos por dividendos que remuneran a los socios con acciones sin voto o rescatables, hay que realizar un ajuste positivo por dichos importes porque, desde el punto de vista fiscal, se considera retribución de fondos propios y, por lo tanto, el gasto no es deducible
- 28** Identifique las operaciones vinculadas revisando la valoración y, en su caso, el correspondiente ajuste secundario, asegurándose de que está preparada la documentación justificativa que puede exigir la Administración. Si es alguna de las del artículo 17 de la ley, como una permuta o una aportación no dineraria, no existe obligación de documentarla aunque, en previsión de una posible comprobación, conviene poder acreditar que se ha valorado a mercado



50 Recomendaciones

- 29** Si la sociedad ha recibido dividendos que no han generado ingreso contable, y la participación se adquirió antes de 2015, indague si algún tenedor anterior de la participación tributó en la venta y, en ese caso, podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición
- 30** Si la entidad ha realizado alguna actividad económica en el extranjero podrá deducir la parte del gasto por impuesto pagado en dicho país que no se pueda deducir en cuota por la aplicación del límite de la deducción para evitar la doble imposición internacional
- 31** Si quiere aplicar la reserva de capitalización y que la base imponible no actúe como límite, es mejor dejar para el futuro la aplicación de determinados incentivos que reduzcan o minoren dicha base, como puede ser la libertad de amortización
- 32** Si quiere maximizar la reducción por reserva de capitalización le convendrá destinar a la reserva legal solo el mínimo obligatorio que establece la normativa mercantil, un 10 por 100 del beneficio del ejercicio hasta que la reserva legal alcance el 20 por 100 del capital social
- 33** Si va a aplicar la reserva de capitalización o de nivelación, no olvide en la próxima Junta General acordar que se dote la correspondiente reserva mercantil con cargo a reservas voluntarias y mantenerla durante 5 años



50 Recomendaciones

- 34** Si en 2016 o en 2017 no se pudo reducir en su totalidad el 10% del incremento de fondos propios por reserva de capitalización, debido al límite del 10% de la base imponible, puede aprovechar el exceso en esta declaración de 2018
- 35** Si en este ejercicio se ha incumplido alguno de los requisitos para aplicar la reserva de capitalización, deberá añadir a la cuota de esta declaración el importe de la cuota que dejó de ingresar cuando redujo la base con este incentivo y sumar los intereses de demora que correspondan
- 36** Si este ejercicio se ha incumplido alguno de los requisitos de la reserva de nivelación deberá añadir a la cuota de esta declaración el importe de la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por 100, junto con los intereses de demora correspondientes
- 37** Si la sociedad aplicó la reserva de nivelación y en este ejercicio ha perdido la condición de empresa de reducida dimensión no tendrá que adicionar ahora el ajuste negativo realizado en su día, sino cuando se cumpla el plazo de 5 años, como en el caso general



50 Recomendaciones

- 38** Si el período impositivo ha sido inferior a 12 meses, deberá prorratear por días el límite del 1.000.000€ que establece la norma, tanto para compensar las bases negativas como para aplicar la reserva de nivelación
- 39** Si tiene bases imponibles negativas y deducciones en cuota pendientes de aplicar, le puede interesar compensar las deducciones primero y dejar para el futuro las bases negativas porque, en este último caso, no hay límite temporal para su aplicación
- 40** Si tiene pendientes de aplicar deducciones empresariales podría ser conveniente aplicar las más antiguas en primer lugar para no perderlas. El plazo para aplicarlas es de 15 años, 18 para I+D+i
- 41** Si una entidad generó el derecho a deducir por I+D+i en 2017 y, por insuficiencia de cuota, no pudo aplicar toda la deducción, ahora podrá deducir lo que reste sin límite en la cuota o incluso pedir a la Administración que le abone el saldo no deducido, pero renunciando a un 20 por 100 del mismo
- 42** Si ha transmitido algún elemento patrimonial, que le dio derecho a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, antes del plazo exigido de permanencia, deberá ingresar, junto con la cuota de este período impositivo, la cantidad deducida y los intereses de demora



50 Recomendaciones

- 43** Si ha realizado la donación de un bien o derecho no se puede olvidar que, por un lado, se debe realizar un ajuste positivo por el neto contable del elemento patrimonial y, por otro, si el valor de mercado supera al contable, procede otro ajuste por la citada diferencia. Sin embargo, en caso de donación a una entidad beneficiaria del mecenazgo podrá aplicar una deducción en cuota
- 44** Como no existe un número máximo de años para compensar las bases negativas, en una entidad de nueva creación que en su primer año tenga pérdidas, será preferible aplazar dicha compensación al tercer ejercicio con resultados positivos para poder aprovechar, en los dos primeros, el tipo especial del 15 por 100
- 45** Aunque no sea un hecho frecuente, debemos considerar la contingencia fiscal que supone que existan en la empresa activos o derechos no declarados o tener contabilizadas deudas inexistentes, porque el importe correspondiente a unos u otras se presume adquirido con cargo a renta no declarada y la Administración lo imputará al período más antiguo de los no prescritos, salvo que el sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro
- 46** Si tiene una deuda que ya no va a pagar porque ha prescrito civilmente y también fiscalmente, cáncélela con abono a reservas sin coste fiscal. Si la cancela antes de la prescripción tributaria deberá de realizar un ajuste positivo



50 Recomendaciones

- 47** Si el importe neto de la cifra de negocios del año 2017 es inferior a 10.000.000€, se aplicará el régimen de empresas de reducida dimensión, salvo que tenga la consideración de entidad patrimonial. También podrá seguir con este régimen aunque en 2017 se haya superado dicha cifra, siempre que en aquel período y en los dos anteriores cumpliera las condiciones para aplicarlo
- 48** En el caso de entidades parcialmente exentas, habrá que discriminar entre los ingresos exentos y no exentos y, en los gastos, entre los aplicados a actividades exentas, no exentas o comunes a ambas, pasando a prorratear estos últimos en la misma proporción que los ingresos no exentos respecto a los ingresos totales
- 49** Si su empresa es miembro de una Unión Temporal de Empresa (UTE) impute la base imponible obtenida por ésta en la proporción que resulte de los estatutos sociales. Además, podrá optar por imputar dicha base en el propio período impositivo de la UTE o en el siguiente
- 50** No olvide la opción de marcar la casilla correspondiente si quiere que el Estado destine el 0,7 por 100 de la cuota para actividades de interés general consideradas de interés social

economistas

Consejo General

REAF asesores fiscales

Ε

¡gracias!