

**MARCO TRIBUTARIO DE LAS AMORTIZACIONES:
PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL VALOR DE LOS ELEMENTOS
PATRIMONIALES Y PROVISIONES: EN LA LEY DE REFORMA
Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN
MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN
INTERNACIONAL CON BASE EN LA NOTMATIVA DE LA UNIÓN
EUROPEA: ALCANCE NORMATIVO: TEXTO REFUNDIDO DE LA
LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: R.D.L. 4/2.004, DE
5 DE MARZO: ENTRADA EN VIGOR 1 DE ENERO DE 2.008.**

-AGOSTO DE 2.007.-

www.consultoresonline.com

www.logadevo.com

AUTOR: TOMÁS MATÍAS VERDÚ CONTRERAS.
ECONOMISTA. AUDITOR DE CUENTAS.
CATEDRÁTICO EN ADMINISTRACIÓN DE
EMPRESAS Y ORGANIZACIÓN Y GESTIÓN
COMERCIAL. VOCAL DE LA JUNTA DE
GOBIERNO DEL ILUSTRE COLEGIO OFICIAL DE
TITULADOS MERCANTILES Y EMPRESARIALES
DE LA REGIÓN DE MURCIA.

ÍNDICE DE CONTENIDOS:

1.- CORRECCIONES DE VALOR: AMORTIZACIONES:

ART 11: DISPOSICIÓN ADICIONAL OCTAVA.-

1.1. Requisito de efectividad de la Depreciación.

1.2. Libertad de Amortización.

2.- CORRECCIONES DE VALOR: PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DE LOS ELEMENTOS PATRIMONIALES: ART 12: TRATAMIENTO:

3.- PROVISIONES: ART 13: TRATAMIENTO:

A).- ALCANCE NORMATIVO:

TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: R.D.L. 4/2.004, DE 5 DE MARZO.

B).- ANTECEDENTES NORMATIVOS:

LEY 16/2.007, de 4 de JULIO (B.O.E. de 5 de Julio de 2.007). Ley de Reforma y Adaptación de la Legislación Mercantil en Materia contable para su Armonización Internacional con base en la Normativa de la Unión Europea:

AUTOR: TOMÁS MATÍAS VERDÚ CONTRERAS:
AGOSTO - 2.007.

ENTRADA EN VIGOR: 1 DE ENERO DE 2.008.-

LEY DE REFORMA Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL CON BASE EN LA NORMATIVA DE LA UNIÓN EUROPEA: LEY 16/2.007, DE 4 DE JULIO:

- 1.- ALCANCE NORMATIVO: TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: R.D.L. 4/2.004, DE 5 DE MARZO: VIGENCIA 1 DE ENERO DE 2.008.-

ARTICULO DE REFERENCIA:	CONTENIDO/ALCANCE
<p>1.- DISPOSICIÓN ADICIONAL OCTAVA: a).- ARTÍCULO 11. T.R.L.I.S. (CASUÍSTICA)</p>	<p><u>a). CORRECCIONES DE VALOR: AMORTIZACIONES:</u> <u>ART 11.</u> 1.- Serán DEDUCIBLES, las cantidades que en concepto de AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO MATERIAL, INTANGIBLE y de las INVERSIONES INMOBILIARIAS, correspondan a la Depreciación efectiva, que sufran los distintos elementos por FUNCIONAMIENTO, USO, DISFRUTE Y OBSOLESCENCIA: 2.- REQUISITO DE EFECTIVIDAD DE LA DEPRECIACIÓN: 1.- Se considerará que la Depreciación es Efectiva, cuando: a).- Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. b).- Sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de AMORTIZACIÓN. - El porcentaje constante, se determinará ponderando el “Coeficiente de Amortización Lineal”, obtenido a partir del Periodo de Amortización oficialmente aprobadas, por los siguientes COEFICIENTES: a).- Para elementos con periodo de amortización inferior a 5 AÑOS: (1,5). b).- Para elementos con periodo de amortización igual o superior a 5 AÑOS (2).- c).- Para elementos con periodo de amortización igual o superior a 8 AÑOS. (2,5). <u>IMPORTANTE:</u> 1.- El porcentaje constante no podrá ser inferior al 11%. 2.- Los Edificios, Mobiliario y Enseres, no podrán acogerse a la AMORTIZACIÓN MEDIANTE PORCENTAJE CONSTANTE.</p>

- c).- Sea el resultado de aplicar el MÉTODO DE los NÚMEROS DÍGITOS.
- La suma de “Dígitos”, se determina en función del periodo de amortización establecido en las “TABLAS DE AMORTIZACIÓN” oficialmente aprobadas.
 - Los Edificios, Mobiliario y Enseres, no podrán acogerse a la AMORTIZACIÓN mediante “NÚMEROS DÍGITOS”.
- d).- Se ajusta a un “PLAN FORMULADO” por el sujeto pasivo y aceptado por la ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
- e).- El sujeto pasivo JUSTIFIQUE su importe.

IMPORTANTE:

- Reglamentariamente, se aprobarán las tablas de amortización y el procedimiento para la resolución del Plan a que se ha hecho referencia anteriormente: PÁRRAFO d).

2.- LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN:

- a).- Podrán amortizarse libremente:
- 1.- Los elementos del INMOVILIZADO MATERIAL, INTANGIBLE E INVERSIONES INMOBILIARIAS de las Sociedades Anónimas Laborales, y de las Sociedades Limitadas Laborales afectados a la realización de sus actividades, adquiridos durante los 5 primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.
- b).- Los ACTIVOS MINEROS conforme a los términos contemplados en el ARTÍCULO 97.
- c).- Los elementos del INMOVILIZADO MATERIAL E INTANGIBLE, excluidos los EDIFICIOS, afectos a las actividades de INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO.
- Los Edificios podrán amortizarse, por partes iguales, durante un periodo de 10 AÑOS, en la parte que se hallen afectos a las actividades de INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO.
- d).- Los GATOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO activados como INMOVILIZADO INTANGIBLE, excluidas las AMORTIZACIONES de los elementos que disfruten de LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN.
- e).- Los elementos del INMOVILIZADO MATERIAL o INTANGIBLE de las Entidades que tengan la calificación de “EXPLOTACIONES ASOCIATIVAS PRIORITARIAS” de conformidad con lo establecido en la LEY

	<p>19/1.995, de 4 de JULIO, de MODERNIZACIÓN DE LAS EXPLOTACIONES AGRARIAS, adquiridos durante los 5 primeros AÑOS a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Las cantidades aplicadas a la LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN, incrementarán la BASE IMPONIBLE, con ocasión de la Amortización o Transmisión de los elementos que disfrutaron de aquélla. <p>3.- Siempre que el importe a pagar por el ejercicio de la “Opción de compra o Renovación”, en el caso de “CESIÓN DE USO DE ACTIVOS” con dicha opción, sea inferior al importe resultante de aminorar el valor del activo en la suma de las cuotas de amortización incrementarán la Base Imponible con ocasión de la AMORTIZACIÓN O TRANSMISIÓN de los elementos que diputaron de aquélla.</p> <p>4.- Siempre que el importe a pagar por el ejercicio de la “OPCIÓN DE COMPRA o RENOVACIÓN”, en el caso de “CESIÓN DE USO DE ACTIVOS” con dicha opción, sea inferior al importe resultante de minorar el valor del Activo en la suma de las cuotas de amortización máximas que corresponderían a éste dentro del tiempo de duración de la CESIÓN, la operación se considerará como ARRENDAMIENTO FINANCIERO.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuando el ACTIVO haya sido objeto de previa transmisión por parte del cesionario al cedente, la operación se considerará como un METODO DE FINANCIACIÓN y el cesionario continuará la amortización de aquel en idénticas condiciones y sobre el mismo valor anterior a la TRANSMISIÓN. - Los ACTIVOS a que se hace referencia podrán también amortizarse libremente en los supuestos previstos en el apartado anterior antes comentado. <p>5.- Serán DEDUCIBLES con el límite anual máximo de la 10ª parte de su importe, las DOTACIONES para la AMORTIZACIÓN del INMOVILIZADO INTANGIBLE con VIDA UTIL DEFINIDA, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a).- Que se haya puesto de manifiesto en virtud de una ADQUISICIÓN A TÍTULO ONEROSO. b).- Que la Entidad Adquirente y Transmitente no formen parte de un GRUPO DE SOCIEDADES, según los criterios establecidos en el ARTÍCULO 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS. Si ambas Entidades forman parte de un GRUPO, la DEDUCCIÓN se aplicará respecto del PRECIO
--	---

	<p>DE ADQUISICIÓN del INMOVILIZADO satisfecho por la ENTIDAD TRANSMITENTE, cuando lo hubiera adquirido de PERSONAS o ENTIDADES NO VINCULADAS.</p> <ul style="list-style-type: none">- Las Dotaciones para la Amortización del Inmovilizado Intangible, que no cumplan los requisitos previstos en los PARRAFOS a) y b) anteriores, serán DEDUCIBLES, si se prueba que responden a una PERDIDA IRREVERSIBLE de aquél.
--	--

ARTÍCULO 12.
T.R.L.I.S.

(CASUÍSTICA)

a).- CORRECCIONES DE VALOR: PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DE LOS ELEMENTOS PATRIMONIALES: ART 12

1.- Serán DEDUCIBLES, las Pérdidas por Deterioro de los FONDOS EDITORIALES, FONOGRÁFICOS y AUDIOVISUALES de la ENTIDADES que realicen la correspondiente actividad productora, una vez transcurridos 2 AÑOS desde la puesta en el MERCADO de las respectivas producciones. Antes del transcurso de dicho plazo, también podrán ser DEDUCIBLES, si se probara su DETERIORO.

2.- Serán DEDUCIBLES, las pérdidas por DETERIORO de los créditos derivadas de las posibles INSOLVENCIAS DE LOS DEUDORES, cuando en el momento del DEVENFO del Impuesto, concorra alguna de las CIRCUNSTANCIAS siguientes:

a).- Que haya transcurrido el plazo de 6 MESES, desde el vencimiento de la Obligación.

b).- que el deudor esté procesado por el delito de ALZAMIENTO DE BIENES.

c).- Que el deudor esté declarado en SITUACIÓN DE CONCURSO.

d).- Que las Obligaciones hayan sido reclamadas jurídicamente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

- No serán Deducibles, las pérdidas respecto de los créditos que se exponen a continuación, excepto que sean objeto de un PROCEDIMIENTO ARBITRAL O JUDICIAL que verse sobre su EXISTENCIA O CUANTIA:

1. Los adeudados o afianzados por Entidades de Derecho Público.

2. Los afianzados por Entidades de Crédito o Sociedades de Garantía Recíproca.

3. Los garantizados mediante DERECHOS REALES, PACTO DE RESERVA DE DOMINIO Y DERECHO DE RETENCIÓN, excepto en los casos de pérdida o cuilecimiento de la GARANTÍA.

4. Los garantizados mediante un CONTRATO DE CRÉDITO O CAUCIÓN.

5. Los que hayan sido objeto de RENOVACIÓN O PORROGA EXPRESA.

- No serán DEDUCIBLES, las PÉRDIDAS para la COBERTURA del RIESGO derivado de las

POSIBLES INSOLVENCIAS de personas o Entidades vinculadas con el ACREEDOR, salvo en el caso de INSOLVENCIA JUDICIALMENTE DECLARADA, en las pérdidas basadas en ESTIMACIONES GLOBALES del RIESGO DE INSOLVENCIAS DE CLIENTES Y DEUDORES.

- De forma reglamentaria, se establecerán las normas relativas a las circunstancias determinantes del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los DEUDORES de las ENTIDADES FINANCIERAS y las concernientes al importe de las pérdidas para la COBERTURA del mencionado riesgo.

3.- La Dedución en concepto de “PÉRDIDAS POR DETERIORO” de los valores representativos de la participación en el capital de ENTIDADES que no coticen en un MERCADO regulado no podrá exceder de la diferencia entre el valor de los FONDOS PROPIOS al inicio y al cierre del ejercicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él. Este mismo criterio se aplicará a las PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS en los términos de la LEGISLACION MERCANTIL.

- Para determinar la diferencia a que se hace referencia en el párrafo anterior, se tomarán los valores al cierre del ejercicio siempre que se recojan en los BALANCES FORMULADOS O APROBADOS por el ORGANO COMPETENTE.

IMPORTANTE:

- 1.- No serán DEDUCIBLES, las pérdidas por DETERIORO correspondientes a la participación en ENTIDADES residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que dichas ENTIDADES consoliden sus cuentas con las de la ENTIDAD que realiza el DETERIORO en el sentido del ARTÍCULO 42 del CÓDIGO DE COMERCIO.
- 4.- Serán DEDUCIBLES, las PÉRDIDAS POR DETERIORO de valores representativos de DEUDA admitidos a cotización en MERCADOS regulados, con el límite de la pérdida global, computadas las variaciones de valor positivas y negativas, sufrida en el periodo impositivo por el conjunto de esos valores poseídos por el sujeto pasivo admitidos a cotización en dichos mercados.

IMPORTANTE:

- 1.- No serán DEDUCIBLES, las PÉRDIDAS por Deterioro de Valores, que tengan un valor cierto de reembolso que no estén admitidos a cotización en Mercados regulados o que estén admitidos a cotización en mercados regulados situados en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

	<p>5.- Cuando se adquieran valores representativos de la participación en FONDOS PROPIOS de Entidades no residentes en territorio español, cuyas rentas puedan acogerse a la EXENCIÓN, contemplada en el ARTÍCULO 21 de esta Ley, el importe de la diferencia entre el PRECIO DE ADQUISICIÓN de la participación y el PATRIMONIO NETO de la Entidad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación, se imputará a los bienes y derechos de la Entidad no residente en territorio español, aplicando el METODO DE INTEGRACIÓN GLOBAL, establecido en el ARTÍCULO 46 del CÓDIGO DE COMERCIO y demás normas de desarrollo, y la parte de la diferencia que no hubiera sido imputada será DEDUCIBLE de la BASE IMPONIBLE, con el límite anual máximo de la veinteva parte de su importe, salvo que se hubiese incluido en la Base de la deducción del ARTÍCULO 37 de esta Ley, sin perjuicio de los contemplado en la NORMATIVA CONTABLE de aplicación.</p> <p><u>IMPORTANTE:</u></p> <p>1.- La deducción de esta diferencia será compatible, en su caso, con la PÉRDIDAS POR DETERIORO, a que se refiere el APARTADO 3 de este ARTÍCULO.</p> <p>6.- Será DEDUCIBLE, el Precio de Adquisición originario del INMOVILIZADO INTAGIBLE correspondiente a FONDOS DE COMERCIO, con el límite anual máximo de la veinteva parte de su importe, siempre que se cumplan los REQUISITOS siguientes:</p> <p>a).- Que se haya puesto de manifiesto en virtud de una ADQUISICION A TITULO ONEROSO.</p> <p>b).- Que la Entidad adquirente y transmitente no formen parte de un GRUPO DE SOCIEDADES, según los criterios establecidos en el ARTÍCULO 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS. Si ambas Entidades forman parte de un GRUPO, la deducción se aplicará respecto del Precio de Adquisición del FONDO DE COMERCIO satisfecho por la ENTIDAD transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.</p> <p>c).- Que se haya dotado una RESERVA INDISPONIBLE, al menos, por el importe fiscalmente deducible, en los términos establecidos en la LEGISLACIÓN MERCANTIL. En caso de no poderse dotar dicha RESERVA, la deducción está condicionada a que se dote la misma con cargo a los primeros beneficios de ejercicios siguientes.</p> <p>- Esta DEDUCCIÓN, no está condicionada a su imputación contable en la CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS. Las cantidades deducidas minorarán a efectos fiscales, el valor del FONDO DE COMERCIO.</p>
--	--

	<p>7.-Cuando se cumplan los requisitos previstos en los párrafos a) y b) del apartado anterior serán DEDUCIBLES, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe el INMOVILIZADO INTANGIBLE con vida útil indefinida.</p> <p>- Esta DEDUCCION, no está condicionada a su imputación contable en la CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS. Las cantidades deducidas minoraran, a efectos fiscales el VALOR DEL INMOVILIZADO.</p>
--	--

ARTÍCULO 13.

T.R.L.I.S.

(CASUÍSTICA)

a).- PROVISIONES: ART 13:

1.- No serán DEDUCIBLES, los siguientes GASTOS:

a).- Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b).- Los relativos a retribuciones y otras prestaciones al personal. No obstante, serán DEDUCIBLES, las contribuciones de los PROMOTORES DE PLANES DE PENSIONES regulados en el TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE REGULACIÓN DE LOS PLANES Y FONDOS DE PENSIONES; aprobado por R.D.L. 1/2.002, de 29 de Noviembre. Dichas contribuciones si imputarán a cada partícipe en la parte correspondiente, salvo las realizadas de manera extraordinaria por aplicación del ARTÍCULO 5.3.d) del mencionado Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. Serán igualmente, DEDUCIBLES, las contribuciones para la COBERTURA DE CONTINGENCIAS análogas a las de los PLANES DE PENSIONES, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

a).- Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

b).- Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

c).- Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

- Igualmente, serán DEDUCIBLES, las contribuciones efectuadas por las Empresas Promotoras previstas en la Directiva 2.003/41/CE del Parlamento Europeo y del consejo, de 3 de Junio de 2.003, relativa a las actividades y la supervisión de FONDOS DE PENSIONES DE EMPLEO, siempre que se cumplan los requisitos regulados en las letras a), b) y c), y las contingencias cubiertas sean las previstas en el ARTÍCULO 8.6 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

c).- Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

d).- Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a Obligaciones Legales o Contractuales y no meramente tácitas.

e).- Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

f).- Los de PERSONAL, que se correspondan con pagos basados en INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO, utilizados como formula de retribución a los EMPLEADOS, tanto si se satisface en efectivo o mediante la entrega de dichos INSTRUMENTOS.

2.- LOS GASTOS correspondientes a ACTUACIONES MEDIOAMBIENTALES, serán DEDUCIBLES, cuando

	<p>se correspondan a un Plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración Tributaria. De forma reglamentaria, se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.</p> <p>3.- Los GATOS que, de conformidad con los dos apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles se integrarán en la Base Imponible del periodo impositivo en el que se aplique la PROVISIÓN a su finalidad.</p> <p>4.- Los GASTOS relativos a las PROVISIONES TÉCNICAS realizadas por las ENTIDADES ASEGURADORAS, serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables.</p> <ul style="list-style-type: none"> - La Dotación a la Provisión para Primas o cuotas pendientes de cobro, será incompatible, para los mismos saldos, con la Dotación para la cobertura de posibles INSOLVENCIAS DE DEUDORES. <p>5.- Serán DEDUCIBLES, los GASTOS relativos a las PROVISIONES TÉCNICAS efectuadas por las SOCIEDADES DE GARANTÍA RECÍPROCA, con cargo a su CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS, hasta que el mencionado FONDO alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el ARTICULO 9 de la Ley 1/1.994, de 11 de Marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las Dotaciones que excedan de cuantías obligatorias serán DEDUCIBLES en un 75%.</p> <ul style="list-style-type: none"> - No se integrarán en la BASE IMPONIBLE, las Subvenciones otorgadas por las Administraciones Públicas a las SOCIEDADES DE GARANTÍA RECÍPROCA, en las rentas que se deriven de dichas SUBVENCIONES, siempre que unas y otras se destinen al FONDO DE PROVISIONES TECNICAS. Lo establecido en este apartado también se aplicará a las Sociedades de Refinanciamiento, en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el ARTÍCULO 11 de la Ley 1/1.994 sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su OBJETO SOCIAL. <p>6.- Los GASTOS inherentes a los RIESGOS DRIVADOS DE GARANTÍAS DE REPARACIÓN Y REVISIÓN, serán DEDUCIBLES, hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las VENTAS CON GARANTÍAS VIVAS a la conclusión del periodo impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los GASTOS realizados para hacer frente a las GARANTÍAS habidas en el periodo impositivo y en los dos anteriores en relación a las VENTAS CON GARANTÍAS realizadas en dichos periodos impositivos.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Lo establecido en el párrafo anterior, también se aplicará a las DOTACIONES PARA LA COBERTURA DE
--	---

	<p>GASTOS ACCESORIOS POR DEVOLUCIONES DE VENTAS.</p> <p>- <u>IMPORTANTE:</u></p> <p>1.- Las ENTIDADES DE NUEVA CREACIÓN también podrán deducir las DOTACIONES a que hace referencia el párrafo primero, mediante la fijación del porcentaje referido en éste respecto de los GASTOS Y VENTAS realizados en los periodos impositivos que hubieran transcurrido.</p>
--	--