

## Compte enrere per a la declaració de l'impost sobre societats de l'exercici 2017

---

*Com tots els anys, el pròxim dia 1 de juliol l'Agència Tributària engegarà la campanya de l'impost sobre societats 2017, que presenta algunes novetats significatives i obligacions de caràcter formal que hem de conèixer.*

---

Benvolgut client / Benvolguda clienta:

Com tots els anys, el pròxim dia 1 de juliol l'Agència Tributària engegarà la campanya de l'impost sobre societats 2017, que presenta novetats importants i obligacions de caràcter formal que hem de conèixer.

El **termini de presentació** es manté amb caràcter general dins dels 25 dies naturals següents als sis mesos posteriors a la conclusió del període impositiu. No obstant això, si el període impositiu coincideix amb l'any natural, i es produeix la **domiciliació del pagament del deute tributari, el termini per a aquesta domiciliació bancària és de l'01-07-2018 al 20-07-2018**, tots dos inclosos, si bé es pot realitzar en l'entitat de dipòsit que actuï com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvi o cooperativa de crèdit) situada en territori espanyol en la qual es trobi obert al seu nom el compte en el qual es domicilia el pagament. En els supòsits de domiciliació bancària els pagaments s'entenen realitzats en la data de càrrec en compte de les domiciliacions, i es considera justificant de l'ingrés l'expedit per l'entitat de dipòsit.

Tot això, sense perjudici dels terminis de presentació de les declaracions que tinguin establertes les comunitats autònomes del País Basc i Navarra.

**Atenció.** Recordi que tindrà **caràcter obligatori** per als contribuents, la **presentació per via electrònica a través d'internet** dels models 200 i 220, independentment de la forma o denominació que adopti el subjecte passiu de l'impost.

### Qui estan subjectes a l'impost sobre societats?

La subjecció a l'impost la determina la residència en territori espanyol. Es consideraran residents en territori espanyol les entitats en les quals concorri algun dels següents requisits:

- Que s'haguessin constituït conforme a les lleis espanyoles.
- Que tinguin el seu domicili social en territori espanyol.
- Que tinguin la seu de direcció efectiva en territori espanyol.

A aquests efectes, s'entendrà que una entitat té la seva seu de direcció efectiva en territori espanyol quan en ell radiqui la direcció i control del conjunt de les seves activitats.

L'Administració Tributària podrà presumir que una entitat radicada en algun país o territori de nul·la tributació o considerat com a paradís fiscal té la seva residència en territori espanyol quan els seus actius principals, directament o indirecta, consisteixin en béns situats o drets que es compleixin o exercitin en territori espanyol, o quan la seva activitat principal s'hi desenvolupi, tret que aquesta entitat acrediti que la seva direcció i efectiva gestió té lloc en aquell país o territori, així com que la constitució i operativa de l'entitat respon a motius econòmics vàlids i raons empresarials substantives diferents de la simple gestió de valors o altres actius.

Concretament, seran contribuents de l'impost, quan tinguin la seva residència en territori espanyol:

Tota classe d'entitats, sigui quina sigui la seva forma o denominació, sempre que tinguin personalitat jurídica pròpia, excepte les societats civils que no tinguin objecte mercantil.

S'inclouen, entre d'altres:

1. Les societats civils amb objecte mercantil
2. Les societats mercantils: anònimes, de responsabilitat limitada, col·lectives, laborals, etc.
3. Les societats estatals, autonòmiques, provincials i locals.
4. Les societats cooperatives i les societats agràries de transformació.
5. Les societats unipersonals.
6. Les agrupacions d'interès econòmic.
7. Les agrupacions europees d'interès econòmic.
8. Les associacions, fundacions i institucions de tot tipus, tant públiques com privades.
9. Els ens públics (administracions de l'estat, administració de les comunitats autònomes, corporacions locals, organismes autònoms, etc.).

A més, les següents entitats, sense personalitat jurídica pròpia:

- Els fons d'inversió regulats en la Llei d'institucions d'inversió col·lectiva.
- Les unions temporals d'empreses.
- Els fons de capital-risc.
- Els fons de pensions.
- Els fons de regulació del mercat hipotecari.
- Els fons de titulització hipotecària.
- Els fons de titulització d'actius.
- Els fons de garantia d'inversions.
- Les comunitats titulars de muntanyes veïnals en mà comuna.
- Els Fons d'Actius Bancaris.

Els contribuents seran gravats per la totalitat de la renda que obtinguin, amb independència del lloc on s'hagués produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

## Qui estan obligats a presentar la declaració de l'impost sobre societats?

Estan obligats a presentar la declaració de l'impost sobre societats tots els contribuents d'aquest, amb independència que hagin desenvolupat o no activitats durant el període impositiu i que s'hagin obtingut o no rendes subjectes a l'impost.

Per tant, en casos com que l'entitat romangui inactiva o que, amb activitat, no s'hagin generat com a conseqüència d'ella rendes sotmeses a tributació, no eximeixen al contribuent de l'obligació de presentar la preceptiva declaració.

Concretament, les entitats sense ànim de lucre, col·legis professionals, associacions empresarials, cambres oficials, sindicats de treballadors i partits polítics, entre d'altres, estaran obligats a declarar la totalitat de les seves rendes, exemptes i no exemptes.

Com a úniques excepcions a l'obligació general de declarar, la normativa vigent contempla les següents:

- ✓ Les entitats declarades totalment exemptes per l'article 9.1 de la Llei de l'impost sobre societats o que els sigui aplicable el règim d'aquest article.
- ✓ Les entitats parcialment exemptes al fet que es refereix l'article 9.3 de la Llei de l'impost sobre societats que compleixin els següents requisits:
  - Que els seus ingressos totals no superin els 75.000 euros anuals.
  - Que els ingressos corresponents a rendes no exemptes no superin 2.000 euros anuals.
  - Que totes les rendes no exemptes obtingudes estiguin sotmeses a retenció.
- A. Les comunitats titulars de muntanyes veïnals en mà comuna respecte d'aquells períodes impositius en què no tinguin ingressos sotmesos a l'impost sobre societats, ni incorrin en cap despesa, ni realitzin les inversions que donen dret a la reducció a la base imposable específicament aplicable a aquests contribuents.

**Atenció.** Tingui present que des de l'01-01-2016, les **societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil**, que tributaven en règim d'atribució de rendes en l'IRPF, passen a ser contribuents de l'impost sobre societats. No obstant això, seguiran tributant per l'IRPF, les societats civils que realitzin activitats agrícoles, ramaderes, forestals, pesqueres, mineres, així com les professionals en el sentit de la Llei 2/2007, de societats professionals.

## Quin és el període impositiu i la meritació de l'impost?

### *Regla general*

El període impositiu, al qual s'ha de referir la declaració de l'impost sobre societats, coincideix amb l'exercici econòmic de cada entitat.

### *Regles particulars*

Encara que no hagi finalitzat l'exercici econòmic, el període impositiu s'entén conclòs en els següents casos:

- Quan l'entitat s'extingeixi. S'entén produïda l'extinció quan tingui lloc l'assentament de cancel·lació de la societat en el Registre Mercantil i, en conseqüència, estarà obligada a presentar la seva declaració en el termini dels 25 dies naturals següents als sis mesos posteriors a aquest assentament de cancel·lació.
- Quan hi hagi un canvi de residència de l'entitat resident en territori espanyol a l'estranger.
- Quan es produeixi la transformació de la forma jurídica de l'entitat i això determini la no subjecció a l'impost sobre societats de l'entitat resultant.
- Quan es produeixi la transformació de la forma jurídica de l'entitat i això determini la modificació del seu tipus de gravamen o l'aplicació d'un règim tributari especial.

En cap cas, el període impositiu pot excedir de dotze mesos.

En resum:

La durada del període impositiu pot ser:

- Dotze mesos
  - coincident amb l'any natural
  - no coincident amb l'any natural
- Inferior a dotze mesos

En qualsevol cas, els contribuents de l'impost sobre societats hauran de presentar una declaració independent per cada període impositiu.

Pel que fa a la meritació, l'impost sobre societats es reporta l'últim dia del període impositiu.

### **Principals novetats per a la declaració de l'exercici 2017**

En relació amb l'impost sobre societats corresponent a l'exercici 2017 s'han aprovat novetats importants que són objecte d'incorporació en el model de declaració, tot això sense perjudici dels terminis de presentació i peculiaritats de les declaracions que tinguin establertes les comunitats autònomes del País Basc i Navarra.

L'exercici 2017, que hem de declarar ara el 2018, ve marcat per l'aprovació de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 i el Reial decret-llei 3/2016 que introdueixen importants novetats i modificacions, fonamentalment en l'impost sobre societats. Entre altres novetats que hem de tenir en compte a la declaració de l'IS, destaquen: l'exempció per dividendes, la reversió de les deterioracions de valor de participacions i la limitació a la compensació de bases imposables negatives, operacions vinculades i canvis en els pagaments fraccionats per grans empreses. A més, el 2016 va finalitzar el període especial d'adaptació, per tant el 2017 totes les societats civils amb objecte mercantil i que desenvolupin una activitat econòmica han de tributar exclusivament per l'impost sobre societats. També s'ha modificat i millorat la deducció per inversions en produccions espanyoles de

llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals i de la deducció per despeses realitzades en territori espanyol en execució de produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals

Entre altres novetats, podem destacar:

- Pèrdues per deterioració de participacions.
- Limitació de pèrdues per transmissió de participacions.
- Deducció de pèrdues per transmissió de participacions.
- Impossibilitat de deduir les rendes negatives produïdes per valoració a valor raonable de carteres.
- Règim especial de reestructuració empresarial.
- Exempció per evitar la doble imposició internacional.
- Rendes d'establiments permanents (EP) a l'estranger.
- Millora de la deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.
- Documentació d'operacions vinculades. Informació país per país.
- Etc.

#### CONSELLS QUE CAL TENIR EN COMPTE

**Comprovar ajustos fiscals.** Cal analitzar i revisar els criteris comptables i les possibles diferències (permanents o temporànies) amb els criteris fiscals de la normativa de l'impost.

**Societats civils.** Les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que tributaven en règim d'atribució de rendes, passen a ser contribuents de l'IS a partir del 2016. No es considera que tenen objecte mercantil, i per tant seguiran tributant per l'IRPF, les societats civils que realitzin activitats agrícoles, ramaderes, forestals, pesqueres, mineres, així com les professionals adaptades a la Llei 2/2007, de societats professionals.

**Amortitzacions.** Comprovi els mètodes i percentatges d'amortització utilitzats en comptabilitat per veure si són admesos per la norma fiscal. Es podran amortitzar lliurement, per totes les entitats, els elements de l'immobilitzat material nous el valor unitari dels quals no excedeixi de 300 €, amb un límit de 25.000 € per període impositiu, i els elements d'immobilitzat material i intangible, exclosos edificis, afectes a R+D. Edificis afectes a R+D lineal en 10 anys.

**Fons de comerç.** Tot i que el fons de comerç s'amortitza en un termini de 10 anys (10 per 100), des del punt de vista fiscal solament es permet una deducció màxima anual del 5 per 100 (20 anys). Aquesta diferència té la conseqüència d'haver de realitzar a la base imposable un ajust positiu per la diferència entre l'amortització comptable i la fiscal.

**Pèrdues per deterioració.** Es limita la possibilitat de deduir les deterioracions comptables de l'immobilitzat i de renda fixa, com ja succeeix en l'actualitat amb la cartera de renda variable. Es manté la deducció fiscal de la deterioració dels crèdits per insolvències, amb algunes limitacions, així com el de les existències. Així mateix, és deduïble la deterioració de les existències de l'empresa. Comprovi si ha obtingut comptablement algun ingrés com a conseqüència de la reversió d'una deterioració o de la venda d'algun actiu la despesa del qual va ser fiscalment deduïble en el seu moment. Si la despesa per deterioració no va ser fiscalment deduïble tampoc serà ingrés fiscal la

seva reversió. En cas que hagués deduït una deterioració en exercicis iniciats abans de l'1 de gener del 2013, comptabilitzats o no, n'haurà de revertir almenys 1/5, tret que la norma general l'obligui a incorporar-ne un de superior.

Tingui present la restricció a la deduïbilitat tant de les deterioracions com de les pèrdues realitzades en la transmissió de participacions en entitats sempre que es tracti de participacions amb dret a l'exempció en les rendes positives obtingudes, tant en dividendes com en plusvàlues generades en la transmissió de participacions, així com l'exclusió d'integració a la base imposable de qualsevol tipus de pèrdua que es generi per la participació en entitats situades en paradisos fiscals o en territoris que no arribin a un nivell de tributació adequat, és a dir, el tipus nominal sigui menor al 10% en l'exercici en el qual s'hagin obtingut els beneficis amb independència de l'aplicació d'algun tipus d'exempció, bonificació, reducció o deducció sobre aquells.

**Operacions vinculades.** S'han de valorar obligatòriament a valor de mercat determinades operacions com les realitzades entre socis amb el 25% o més de participació i les societats, entre la societat i els administradors (però no respecte a les retribucions percebudes per l'exercici de les seves funcions), entre la societat i els parents (fins a tercer grau) o cònjuges dels socis i administradors i la societat, dues entitats del mateix grup comptable, etc. Tingui present també la norma de seguretat per determinades operacions vinculades entre socis professionals i les seves societats professionals.

**Despeses no deduïbles.** Comprovi les despeses comptables no deduïbles fiscalment o que tenen limitada la seva deduïbilitat (retribució fons propis, donatius i liberalitats, despeses financeres, etc.). Les *despeses per atencions a clients o proveïdors* limiten la seva deducció a l'1% del volum net de la xifra de negocis del propi període impositiu. Seran deduïbles les retribucions als administradors per l'acompliment de funcions d'alta direcció, o altres funcions derivades d'un contracte de caràcter laboral amb l'entitat.

**Despeses financeres.** No són deduïbles les despeses derivades de deutes amb entitats del grup destinats a adquirir, a altres empreses del grup, participacions en fons propis o a aportar capital a entitats del grup. En la resta dels casos, la quantia deduïble de les despeses financeres es limita al 30% del benefici operatiu de l'exercici, amb un mínim d'1.000.000 €, i es pot traslladar la deducció de l'excés als exercicis següents, sense límit temporal, però sotmesos cada any, juntament amb les despeses del propi exercici, als límits quantitius indicats.

**Crèdits comercials i no comercials.** Les despeses derivades de pèrdues per deterioració de crèdits comptabilitzades, solament seran deduïbles quan, a la data de meritació de l'impost, hagin transcorregut 6 mesos des que va vèncer l'obligació, tret que el deutor es trobi en algun dels següents casos, en els quals la despesa és deduïble: (i) declarat en situació de concurs, suficient amb l'acte que ho declari; (ii) processat per delictes d'alçament de béns, suficient que simplement estigui processat per aquest delictes, encara que no hi hagi sentència judicial ferma; (iii) quan les obligacions hagin estat reclamades judicialment o són objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució del qual depengui el seu cobrament.

**Imputació de rendes negatives en transmissió de participacions en entitats del grup.** Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'01-01-2017 es modifica el règim d'imputació de les pèrdues que es posen de manifest en la transmissió de participacions en entitats quan l'adquirent és una societat del grup. Es manté la imputació de la pèrdua en l'exercici en què la participació és transmesa a un

tercer aliè al grup, o bé quan la societat transmissora o adquirent deixin de formar part del grup. Fins a l'exercici 2016, aquesta pèrdua s'havia de minorar en l'import de la renda positiva derivada de la transmissió de la participació en el tercer aliè al grup. La minoració no es produïa si es provava que aquesta renda positiva havia tributat efectivament a un tipus d'almenys el 10%. A partir de 2017, aquesta minoració de rendes positives es produirà quan es produeixin les següents circumstàncies: a) Que a cap moment de l'any anterior al dia en què es produeixi la transmissió, el percentatge de participació, directe o indirecte en la societat de la qual es transmet la participació sigui d'almenys el 5%, ni el cost d'adquisició de la participació transmesa hagi estat d'almenys 20 milions d'euros; b) Que, en cas de participació en entitats no residents, en el període impositiu en què es produeixi la transmissió, l'entitat no resident hagi estat subjecta a l'estranger a un impost anàleg a l'impost sobre societats espanyol, amb un tipus nominal d'almenys el 10%.

**Reserves de capitalització i d'anivellació.** Les societats que tributen al tipus general, així com les entitats parcialment exemptes i les de nova creació, poden utilitzar la reserva de capitalització, i reduir la seva base imposable en un 10% de l'import de l'increment dels seus fons propis en la mesura que aquest increment es mantingui durant un termini de 5 anys i es doti una reserva per l'import de la reducció, degudament separada i indisponible durant aquests 5 anys, excepte que tinguin pèrdues comptables. D'altra banda, les empreses de reduïda dimensió (ERD) poden aplicar la reserva d'anivellació, consisteix en una reducció de la base imposable de fins al 10% del seu import amb un màxim absolut d'un milió d'euros l'any.

**Compensació de bases imposables negatives (BIN).** Recordi que tot i que s'ha eliminat el límit temporal, que era de 18 anys, per compensar les BIN, se segueix limitant la quantia a compensar en 1.000.000 €. Fins a aquesta quantia sempre es podran compensar sense restricció, però un cop superada només es podrà compensar fins al 70% de la base imposable prèvia a l'aplicació de la reserva de capitalització. La compensació es limitarà al 50% de la base imposable prèvia si l'import net de la volum de negoci (INVN) és almenys de 20 milions d'euros i inferior a 60 milions d'euros. La compensació es limitarà al 25% de la base imposable prèvia quan l'INVN sigui d'almenys 60 milions d'euros.

**Tipus de gravamen.** Recordi que el tipus de gravamen general i el de les ERD, i microempreses és del 25% el 2017. Les entitats de nova creació que desenvolupin activitats econòmiques tributaran al 15% durant els dos primers períodes (tret que hagin de tributar a un tipus inferior). No s'aplicarà aquest tipus a les entitats que tinguin la consideració d'entitat patrimonial. Per a les cooperatives fiscalment protegides, el resultat cooperatiu tributa al 20% i l'extra cooperatiu al 25%.

**Deduccions per incentivar la realització de determinades activitats.** Comprovi les deduccions vigents pel 2017: per activitats de R+D+i, per inversions en produccions cinematogràfiques, per producció de determinats espectacles en viu, per creació d'ocupació, inclosa la corresponent als treballadors discapacitats. Tingui present que el límit en cada exercici del total de deduccions és del 25% de la quota íntegra menys, si escau, les deduccions per evitar la doble imposició internacional i les bonificacions. El límit anterior s'eleva al 50% si les despeses de R+D+i excedeixen en més del 10% de la quota íntegra.

**Límit a l'aplicació de les deduccions per doble imposició.** Tingui en compte el límit en l'aplicació de deduccions per evitar la doble imposició internacional o interna, generada o pendent de compensar que es xifra en el 50% de la quota íntegra del

contribuent. Solament es limita l'import a deduir als contribuents amb INVN d'almenys 20 milions d'euros en els 12 mesos anteriors a l'inici del període impositiu.

### **RECORDI QUE...**

- Estan obligats a presentar la declaració tots els subjectes passius, amb independència que hagin desenvolupat o no activitats durant el període impositiu i que hagin obtingut o no rendes. Les entitats parcialment exemptes només estan obligades a presentar la declaració quan obtinguin ingressos totals que superin els 75.000 € anuals, ingressos de rendes no exemptes sotmeses a retenció que superin els 2.000 € anuals o rendes no exemptes no sotmeses a retenció.
- També haurem de tenir en compte les possibles deduccions de la quota i altres beneficis previstos per la normativa fiscal que siguin aplicables, i hem de recordar especialment els establerts per a les empreses de reduïda dimensió (ERD) si la xifra de negocis és inferior a 10 milions d'euros (llibertat d'amortització, amortització accelerada, reserva d'anivellació, pèrdua per deterioració dels crèdits per insolvències de deutors, etc.).

Tingui present la següent documentació:

- |  |
|--|
| ✓ Comptes anuals 2017: hi tindrem la informació bàsica que cal incorporar al model de l'impost sobre societats.  |
| ✓ Declaracions de l'impost sobre societats d'exercicis anteriors: ens donaran pistes sobre diferències entre la base imposable i el resultat comptable que puguin revertir en el 2017, bases imposables negatives que puguem compensar, saldo de deduccions no aplicades en el passat que es poden aprofitar ara, etc. |
| ✓ Declaracions 2017 d'altres impostos perquè les quadrem amb les magnituds consignades a la declaració de societats: IVA (resum anual), 190 de retencions, 180 de retencions per arrendament d'immobles, 193 (resum anual de retencions del capital mobiliari), etc.   |
| ✓ Pagaments fraccionats de 2017.   |
| ✓ Certificats: de retencions sobre arrendaments d'immobles, sobre rendiments del capital mobiliari percebuts, d'entitats en règim d'atribució de rendes, si és que la societat és particip o comuner o de donatius o donacions efectuades en l'exercici i de donatius o donacions, etc.                                |

Es poden posar en contacte amb aquest despatx professional per qualsevol dubte o aclariment que puguin tenir sobre aquest tema.