ACCID

Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció

NOTA TÈCNICA

Gener 2018

AMORTITZACIONS APLICABLES

ALS EXERCICIS 2017 i 2018 ANÀLISI FISCAL i COMPTABLE[1]

Amb la col·laboració de:

VALLRIBERA-BAQUÉS I ASSOCIATS
ECONOMISTES I ADVOCATS – ASSESSORS TRIBUTARIS

[1] Document realitzat per Xavier González Bartrina i Jordi Baqués i Artó.

1. Quines amortitzacions hem d'aplicar pel 2017 i 2018?

Aquesta és una pregunta que molts responsables de les finances de les companyies es fan ara, de cara al tancament comptable i fiscal del 2017 i per fixar els tipus aplicables al 2018.

Al contrari que els dos anys anteriors, aquest any 2017 que acabem de finalitzar no s'ha vist afectat per canvis en la normativa comptable que tinguin efectes sobre el tractament de les dotacions per amortitzacions, ni tampoc per canvis en la norma tributària que afectin als límits i condicions de la seva deducció.

En aquesta nota doncs, ens limitarem a repassar els principals canvis que hi ha hagut per a les societats mercantils i els contribuents en estimació directa normal després dels importants canvis del 2015 i 2016, per que tothom pugui verificar que opera amb la necessària sincronia amb la norma actualment vigent. No es tractaran, en canvi, les especialitats de les amortitzacions deduïbles per empresaris i professionals subjectes a la estimació directa simplificada o a l'estimació objectiva de l'IRPF.

En relació a l'IMMOBILITZAT MATERIAL, el principal canvi ha consistit en l'actualització, per als exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2015, de les Taules de coeficients lineals d'amortització publicades en la norma fiscal.

Pel que fa als elements de l'IMMOBILITZAT INTANGIBLE les novetats s'han produït en relació als exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2016. En la vessant comptable s'ha establert que tots els elements d'aquest tipus, inclòs el fons de comerç, tenen vida útil definida i s'han d'amortitzar. En la vessant fiscal s'ha establert un nou coeficient màxim de deducció per a les amortitzacions de tots els tipus d'elements.

Seguidament farem l'anàlisi separant els elements de l'IMMOBILITZAT MATERIAL dels elements de l'IMMOBILITZAT INTANGIBLE, exposant exemples dels règims transitoris que es van aprovar i que permetrà al lector comprovar la validesa del tipus que està aplicant. Caldrà prestar especial atenció, per la seva major novetat, a les normes publicades per l'amortització d'intangibles.

IMMOBILITZATS MATERIALS. AMORTITZACIONS.

Cal començar recordant que des de la vessant comptable, hem d'aplicar aquell tipus o mètode d'amortització, que de millor manera reculli el deteriorament temporal de cada element, en atenció a la seva "vida útil".

Però és essencial assenyalar que des de el punt de vista fiscal, l'empresa no té aquesta discrecionalitat per valorar la vida útil dels elements, si no que està obligada a encabir-se en els límits d'algun dels mètodes fixats en la Llei i el Reglament de l'Impost sobre Societats per a poder considerar que la depreciació és efectiva i la despesa deduïble.

D'entre els mètodes fixats per la norma fiscal, el mètode de la **Taula de coeficients lineals d'amortització** és el més senzill i popular. Per tant, i si l'empresa considera adients aquests tipus d'amortització per considerar que la seva aplicació compleix amb els principis d'imatge fidel i d'importància relativa, el més aconsellable és procedir a aplicar tant comptablement com fiscal, els percentatges publicats, evitant així i quan sigui possible, l'aparició de diferències entre amortitzacions comptables i fiscals que precisen d'un meticulós seguiment a futur.

Cal destacar a més, que per que la dotació de l'amortització sigui deduïble, no n'hi ha prou en situar-se entre els percentatges d'amortització màxims i mínims d'aquesta Taula si no que, en general, no serà deduïble aquella amortització que no hagi estat comptabilitzada.

La revolució de 2015. La Llei de l'Impost sobre Societats (Llei 27/2014, de 27 de novembre) va introduir, entre d'altres novetats i pels exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2015, una nova Taula d'amortització per als elements de l'immobilitzat material, **agrupant la multitud de taules per sectors econòmics i classes d'elements que fins aleshores existien**. Això va suposar passar d'uns 600 elements amortitzables, als pocs més de 30 elements actuals.

Per tant, el primer que cal tenir present és que per elements adquirits a partir dels exercicis iniciats des de l' 1.1.2015, els tipus màxims i mínims són els que deriven de les següent Taula:

TAULA* PER TIPUS D'ELEMENT	COEFICIENT LINEAL MÀXIM		COEFICIENT LINEAL MÍNIM [2]
	GENERAL	PIMES [1]	
OBRA CIVIL			
Obra civil general	2%	4%	1%
Paviments	6%	6%	2,94%
Infraestructures i obres mineres	7%	7%	3,34%
CENTRALS			
Centrals hidràuliques	2%	4%	1%
Centrals nuclears	3%	6%	1,67%
Centrals de carbó	4%	8%	2%
Centrals renovables	7%	14%	3,34%
Altres centrals	5%	10%	2,5%
EDIFICIS			
Edificis industrials	3%	6%	1,47%
Terrenys dedicats exclusivament a escombreres (resta de terrenys no s'amortitzen)	4%	8%	2%
Magatzems i dipòsits (gasosos, líquids i sòlids)	7%	14%	3,34%
Edificis comercials, administratius, de serveis i habitatges	2%	4%	1%
INSTAL·LACIONS			
Subestacions. Xarxes de transport i distribució d'energia	5%	10%	2,5%
Cables	7%	14%	3,34%
Resta d'instal·lacions	10%	20%	5%
Maquinària	12%	24%	5,56%
Equips mèdics i assimilats	15%	30%	7,14%
ELEMENTS DE TRANSPORT			
Locomotores, vagons i equips de tracció	8%	16%	4%
Vaixells, aeronaus	10%	20%	5%
Elements de transport intern	10%	20%	5%
Elements de transport extern	16%	32%	7,14%
Autocamions	20%	40%	10%
MOBILIARI I ESTRIS			
Mobiliari	10%	20%	5%
Llenceria	25%	50%	12,5%
Cristalleria	50%	100%	25%
Útils i eines	25%	50%	12,5%
Motlles, matrius i models	33%	66%	16,67%
Altres estris	15%	30%	7,14%
EQUIPS ELECTRÒNICS I INFORMATICS.			
Equips electrònics	20%	40%	10%
Equips per a processos d'informació	25%	50%	12,5%
Altres elements	10%	20%	5%

* Taula aplicable a les Societats Mercantils i als contribuents en Estimació Directa Normal. Els contribuents en Estimació Directa Simplificada apliquen la Taula Simplificada (Ordre de 27 de març de 1998_BOE nº75 del 28-3-1998). Els contribuents en Estimació Objectiva apliquen la Taula de l'Ordre de Mòduls (per al 2017 Ordre HFP/1823/2016 de 25 de novembre; per al 2018, Ordre HFP/1159/2017 de 28 de novembre).

1 Art.103 LIS: Elements nous d'immobilitzat material i inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques posats a disposició del contribuent, adquirits o produïts, en el període impositiu en que es compleixin les condicions de l'art.101 LIS (xifra de negoci període impositiu anterior inferior a 10 milions d'euros), podran amortitzar multiplicant per 2 el coeficient màxim de taules.
2 Aquests coeficients mínims s'han calculat a partir de la taula original de l'art. 12 Llei de l'Impost sobre Societats, on en lloc del coeficient mínim s'informa del període d'anys màxim en què s'haurà d'amortitzar cada tipus d'element.

2. I què passa amb els elements que venien d'abans?

Doncs bé, des del punt de vista fiscal i pels exercicis iniciats des de l'1.1.2015, sobre aquests elements adquirits amb anterioritat calia procedir d'acord amb el que seguidament s'indica:

- Revisar els nous tipus aplicables en aquesta taula simplificada. El cert és que per la major part d'elements, o no hi van haver canvis de percentatge d'amortització o aquests no van ser significatius. Per aquest motiu, és cert que moltes empreses no van procedir a fer cap canvi i es van limitar a adaptar els Nous tipus que resultaven de les taules publicades amb vigència pels exercicis iniciats al 2015.
- Però en altres casos, els canvis de percentatges van ser notables i per tant, calia adaptar la nova vida útil resultant. Recordem què calia fer en aquell primer moment:
  - El valor net fiscal (i comptable si no hi havia diferència de criteri en l'amortització que es venia practicant) existent a l'inici del primer període impositiu a partir de l'1.1.2015, calia distribuir-lo de manera lineal entre els anys que faltaven per a la finalització d'aquesta nova vida útil màxima que marcaven les taules, començant pel 2015.
  - Aquesta distribució comportava l'aparició d'un nou percentatge lineal. Així si per exemple, la nova vida útil restant resultava ser de 3,5 anys, el nou tipus d'amortització aplicable des de aquell moment passava a ser del 28.5714% (100/3,5) i per tant, aquest seria el percentatge que aplicaríem al 2017 i 2018.
- En els casos en què una entitat venia aplicant un mètode diferent al lineal i, amb la nova Taula, li variés la durada de la vida útil, es va poder optar per passar a aplicar el mètode lineal, a partir del primer període iniciat a l'any 2015 i fins al termini que li quedés de vida útil segons la nova Taula.
- També es va regular que els canvis en les dotacions comptables provocats pels canvis en els coeficients d'amortització, s'havien de tractar com a canvis en l'estimació comptable, de manera que tinguessin efectes en el compte de resultats dels exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2015, i en definitiva, sense que es modifiquessin les dotacions anteriors. També calia incorporar la corresponent informació del canvi de criteri, en la memòria dels comptes anuals.

Exemple numèric:

- Element d'immobilitzat:	*Útils i eines*
- Cost d'adquisició:	*30.000 €*
- Data d'adquisició:	*1/1/2013*
- Coeficient màxim d'amortització fins 31/12/2014:	*30%*
- Vida útil fins 31/12/2014:	*3,33 anys*
- Coeficient màxim d'amortització a partir 01/01/2015:	*25%*
- Vida útil a partir 01/01/2015:	*4 anys*

El canvi normatiu suposa que l'element de l'immobilitzat passés a amortitzar-se segons un coeficient d'amortització (25%) menor al que es venia aplicant (30%). Això implica que, a partir de l'1 de gener de 2015, la vida útil de l'element s'allarga, de manera que la dotació anual a l'amortització es modifica respecte a la que es venia aplicant en els anys previs.

PERÍODE	Amortització (coef. màxim)	Amortització Acumulada	Valor Net Immobilitzat
2013	9.000	9.000	21.000
2014	9.000	18.000	12.000
2015	6.000	24.000	6.000
2016	6.000	30.000	0

Així, una vegada es coneix la nova vida útil, ha de tenir-se en consideració el temps que l'actiu portava amortitzant-se per amortitzar l'element en el termini que resti entre la nova vida útil i el període de vida útil ja amortitzat.
En l'exemple, la nova vida útil del bé és de 4 anys. No obstant això, el bé ja havia estat amortitzat durant 2 anys, per la qual cosa el valor net comptable a 31-12-2014 ha d'amortitzar-se en el termini dels 2 anys restants de vida útil. Per això, la dotació anual de l'amortització a partir del 2015 passa a ser de 6.000 € (12.000 / 2).

Així mateix destaquem que, en matèria d'amortització d'actius, la nova Llei de l'Impost sobre Societats per exercicis iniciats a partir de l'1.1.2015 també va suposar el següent:

- **Es va establir la llibertat d'amortització per als elements nous de l'immobilitzat material amb valor unitari inferior a 300 €**, amb el límit global (per la suma de totes les unitats en un mateix exercici) de 25.000 €. Aquesta llibertat d'amortització és aplicable per a totes les entitats (no només PIMES) pels elements adquirits a partir de l'1 de gener de 2015.

- Pel que fa al règim **d'incentius fiscals per a les entitats de reduïda dimensió (PIMES) en la part que aquí ens afecta**:
  - ✓ Es va **mantenir l'amortització accelerada (duplo) dels elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries**. En el cas dels elements nous posats a disposició de l'entitat a partir de l'1 de gener de 2015, s'especifica que aquests elements hauran d'estar afectes a activitats econòmiques. Recordem que tant abans com ara, amb la nova norma, encara que l'entitat perdi la condició d'entitat de reduïda dimensió, els elements nous adquirits quan tenia aquesta condició, o també en els tres exercicis següents, mantenen l'aplicabilitat del duplo.
  - ✓ Es va mantenir la llibertat d'amortització amb increment de plantilla, per als elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques, tot complint requisits de manteniment d'aquest increment.
  - ✓ Es va eliminar la llibertat d'amortització per als elements nous de l'immobilitzat material amb valor unitari inferior a 601,01 € posats a disposició de l'entitat a partir de l'1 de gener de 2015 i per tant, les Pimes passaven a poder aplicar, a partir d'aquell moment, sols la llibertat d'amortització de 300€ abans esmentada.
  - ✓ Es va eliminar l'amortització accelerada (triplo) d'elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries objecte d'reinversió i afectes a explotacions econòmiques. Tot i així, s'establí un règim transitori per a aquelles entitats que l'estiguessin aplicant abans de l'1 de gener de 2015, permetent que el continuessin aplicant amb els mateixos requisits i condicions.
  - ✓ En el règim especial de determinats contractes d'arrendament financer, es va mantenir l'increment addicional per a PIMES, entitats que podran seguir aplicant el duplo incrementat en un 150% (a la pràctica suposava aplicar el tipus de taules x 2 x 1,5) però sempre amb el límit de la recuperació financera del cost del bé.

- Es van mantenir certs beneficis fiscals generals com:

  - El règim especial de determinats contractes d'arrendament financer, que permet l'aplicació del duplo del coeficient de la Taula amb el límit de la recuperació financera del cost del bé.
  - Per a aquelles adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004, s'establí que s'aplicarien els coeficients d'amortització lineals màxims previstos en la nova taula, multiplicats per 1,1.
  - Es va poder seguir amb determinades llibertats d'amortització atorgades en exercicis anteriors.

- Finalment, es va mantenir la configuració anterior dels sistemes de percentatge constant, nombres dígits, així com els plans especials d'amortització o la justificació del deteriorament que pot sol·licitar el contribuent.

Totes aquestes avantatges en les amortitzacions fiscals, venien sent utilitzades a la pràctica per moltes empreses (segurament la majoria de les PIMES) per aplicar el mateix tipus d'amortització a nivell comptable que el que permetia la norma tributària. S'evitava així un complicat seguiment de les diferències que en altre cas es produirien i tot en atenció a una evident simplificació administrativa. Això, és clar, sempre que fruit d'aquesta simplificació, no s'alterés la imatge fidel dels seus estats financers o que aquesta major amortització i, per tant, minoració en el seu resultat i possible benefici, no els podés perjudicar davant socis o tercers. **En tot cas, aquesta recomanació d'igualar si és possible amortització comptable i fiscal, és encara perfectament vigent**.

IMMOBILITZATS INTANGIBLES I FONS DE COMERÇ. Amortitzacions.

Tal com s'ha comentat al principi d'aquesta nota, **per als períodes impositius i els exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2016, s'ha modificat el tractament dels immobilitzats intangibles.**

- **A nivell comptable**:
  S'han modificat les normes de valoració del PGC i del PGC Pimes, i **s'ha suprimit la distinció entre els immobilitzats intangibles de vida útil definida i els de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç**. Aquesta distinció es mantenia des de l'entrada en vigor, l'any 2008, dels actuals Plans Generals comptables i es pot resumir en el fet que els intangibles de vida útil definida s'amortitzaven, mentre que els de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç, no s'amortitzaven.

  Per tant, **a nivell comptable i a partir de l'1 de gener de 2016 tots els immobilitzats intangibles passen a ser considerats de vida útil definida i subjectes a amortització en funció de la durada d'aquesta vida útil**. En el cas que no es pugui estimar amb fiabilitat la vida útil d'algun immobilitzat intangible, aquest s'amortitzarà en el termini de **10 anys**. Quant al fons de comerç, es presumeix, excepte prova en contrari, que la seva vida útil és de 10 anys i s'amortitzarà durant aquest període de manera lineal (10% anual).

  Per la seva banda i tal com hem dit abans, **els elements que ja abans del 2016 es consideraven amb vida útil definida se seguiran amortitzant, comptablement, en base a la durada d'aquesta vida útil.**

- **A nivell fiscal**:
  Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir de l'1 de gener de 2016, l'immobilitzat intangible **s'amortitzarà atenent a la seva vida útil. Quan la mateixa no es pugui estimar de manera fiable** i no estiguin inclosos en les taules aprovades per la norma tributària, l'amortització serà deduïble amb **el límit anual màxim de la vintena part (5%)** del seu import. Per la seva banda, l'amortització del fons de comerç també serà deduïble amb el límit anual màxim de la vintena part (5%) del seu import. **En tot cas, per a ser fiscalment deduïbles, aquestes dotacions han de ser objecte d'anotació comptable**.

  Cal apuntar aquí també, que fins al 2015 la norma fiscal sí que permetia deduir part del preu d'adquisició dels immobilitzats intangibles de vida útil indefinida i del fons de comerç, mitjançant un ajust de tipus extra comptable. El valor d'aquests coeficients fiscals que generaven aquesta deduïbilitat sense el requeriment d'anotació comptable, ha anat canviant i convé recordar-los:

  • Del 2008 al 2011; un 5% pel fons de comerç i un 10% pels intangibles de vida útil indefinida, i
  • Del 2012 al 2015: un 1% pel fons de comerç i un 2% pels intangibles de vida útil indefinida.

3. Quins són doncs els importants canvis que operen pels exercicis iniciats a partir de l'1.1.2016?

Que comptablement ara sempre amortitzarem els elements de l'immobilitzat intangible, en tant que podrem considerar que tenen vida útil definida. Malgrat això, **caldrà que separem entre aquells elements dels que podem estimar el termini de la seva vida útil amb fiabilitat** i els que no ho podem estimar. Per tant, ara la distinció l'hem de fer en base a aquesta nova característica, oblidant en definitiva el concepte de vida útil indefinida.

VIDA UTIL DEFINIDA I ESTIMABLE AMB FIABILITAT. Amortització comptable i fiscal:

Els elements de l'intangible que podem considerar tenen vida útil definida estimable amb fiabilitat caldrà amortitzar-los i deduir-los, en atenció al següent quadre:

TAULA PER TIPUS D'ELEMENT	COEFICIENT LINEAL MÀXIM FISCALMENT DEDUIBLE		COEFICIENT COMPTABLE
	GENERAL	PIMES	
Sistemes i Programes Informàtics (en els que la empresa no té els codis font)	33%	66%	Segons justificació vida útil
Produccions cinematogràfiques, fonogràfiques, vídeo i sèries audiovisuals *	33%	66%	Segons justificació vida útil
Altres elements de vida útil definida amb fiabilitat	Segons justificació vida útil	Segons justificació vida útil	Segons justificació vida útil

* Els intangibles nous afectes a activitats econòmiques que estiguin inclosos en la Taula de l'article 12.1 de la LIS, també podran aplicar el duplo (art. 103.1 LIS) en el cas de les entitats de reduïda dimensió (PIMES).

- **VIDA ÚTIL DEFINIDA I NO ESTIMABLE AMB FIABILITAT. Amortització comptable i fiscal:**

Per la seva banda, els elements amb una vida útil no estimable amb fiabilitat i en tot cas s'inclouran en aquest grup els fons de comerç, que hagin estat adquirits en un exercici iniciat des de l'1.1.2016, tindran com a nous coeficients aplicables, els de la següent Taula:

TAULA PER TIPUS D'ELEMENT	COEFICIENT LINEAL MÀXIM FISCALMENT DEDUIBLE		COEFICIENT COMPTABLE
	GENERAL	PIMES (&)	
FONS DE COMERÇ	5%	7,5%	10%
ALTRES ELEMENTS AMB VIDA ÚTIL NO ESTIMABLE AMB FIABILITAT	5%	7,5%	10%

(*) **Les empreses que puguin aplicar els incentius fiscals per a les entitats de reduïda dimensió**, en adquirir immobilitzats intangibles nous i afectar-los a una activitat econòmica, podran deduir-se un 150% del límit del 5%, això és, un 7,5% (art. 103.5 LIS).

A destacar que al contrari que el que passa en el cas dels IMMOBILITZATS MATERIALS, en el cas d'aquests elements de l'immobilitzat intangible i de vida útil no estimable amb fiabilitat, **la norma comptable sí** que **obliga** a què els intangibles amb vida útil no estimable amb fiabilitat i el fons de comerç **s'amortitzin en 10 anys i per**

tant, aquest diferent criteri fiscal i comptable generarà sense remei, l'aparició de diferències temporànies.

4. I què passa amb els elements que les empreses havien adquirit abans dels exercicis iniciats l' 1.1.2016 i que al tenir vida útil indefinida, no s'amortitzaven o no es deduïen?

Doncs que la norma comptable va establir un règim transitori que si bé en principi establia un mètode prospectiu a l'hora de registrar per primer cop les amortitzacions comptables d'aquests elements, també contemplava l'opció d'aplicar un mètode retrospectiu.

En cas d'aplicar el mètode prospectiu, el valor en llibres d'aquests actius existent al tancament del període anterior (31-12-2015 en el cas dels anys naturals) **s'amortitzarà en els 10 anys següents**, amb inici a l'exercici 2016, i amb imputació al compte de resultats.

En el mètode retrospectiu, l'amortització **es podrà registrar contra reserves seguint un criteri lineal de recuperació i una vida útil de 10 anys des de la data d'adquisició**, o des de l'exercici en que es començà a aplicar el vigent Pla Comptable (2008), en el cas que la data d'adquisició sigui anterior a aquest exercici. El valor restant s'amortitzarà de manera prospectiva, durant com a mínim dos anys (2016 i 2017), amb imputació al compte de resultats.

El mètode que s'elegeixi s'haurà d'aplicar de manera uniforme tant al fons de comerç com als elements de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida.

***Exemple numèric**:*

- Element d'immobilitzat:	*Fons de Comerç*
- Cost d'adquisició:	*100.000 €*
- Data d'adquisició:	*1/1/2008*
- Coeficient màxim d'amortització fins 31/12/2015:	*0%*
- Vida útil fins 31/12/2015:	*Indefinida*
- Coeficient màxim d'amortització a partir 01/01/2016:	*10%*
- Vida útil a partir 01/01/2016:	*10 anys*
- Deteriorament acumulats:	*NO*

- <u>Mètode prospectiu</u>:
Es dotarà una amortització de 10.000 € dels anys 2016 al 2025
- <u>Mètode retrospectiu</u>:
Es dotarà una amortització de 10.000 € els anys 2016 i 2017.
I es registraran contra reserves i amortització acumulada 80.000 € l'any 2016.

El funcionament dels càlculs es pot veure en el quadre següent:

Exercici	Am. Fiscal	Am. Comptable		Ajust Base Imposable		Valor Fiscal	Valor Net Comptable		Dif Temporània Acum	
		Prospect	Retrospec.	Prospect	Retrospec.		Prospect	Retrospec.	Prospect	Retrospec.
2008	5.000	0	0	-5.000	-5.000	95.000	100.000	100.000	-5.000	-5.000
2009	5.000	0	0	-5.000	-5.000	90.000	100.000	100.000	-10.000	-10.000
2010	5.000	0	0	-5.000	-5.000	85.000	100.000	100.000	-15.000	-15.000
2011	5.000	0	0	-5.000	-5.000	80.000	100.000	100.000	-20.000	-20.000
2012	1.000	0	0	-1.000	-1.000	79.000	100.000	100.000	-21.000	-21.000
2013	1.000	0	0	-1.000	-1.000	78.000	100.000	100.000	-22.000	-22.000
2014	1.000	0	0	-1.000	-1.000	77.000	100.000	100.000	-23.000	-23.000
2015	1.000	0	0	-1.000	-1.000	76.000	100.000	100.000	-24.000	-24.000
2016	5.000	10.000	10.000	5.000	5.000	71.000	90.000	10.000	-19.000	61.000
2017	5.000	10.000	10.000	5.000	5.000	66.000	80.000	0	-14.000	66.000
2018	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	61.000	70.000	0	-9.000	61.000
2019	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	56.000	60.000	0	-4.000	56.000
2020	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	51.000	50.000	0	1.000	51.000
2021	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	46.000	40.000	0	6.000	46.000
2022	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	41.000	30.000	0	11.000	41.000
2023	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	36.000	20.000	0	16.000	36.000
2024	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	31.000	10.000	0	21.000	31.000
2025	5.000	10.000	0	5.000	-5.000	26.000	0	0	26.000	26.000
2026	5.000	0	0	-5.000	-5.000	21.000	0	0	21.000	21.000
2027	5.000	0	0	-5.000	-5.000	16.000	0	0	16.000	16.000
2028	5.000	0	0	-5.000	-5.000	11.000	0	0	11.000	11.000
2029	5.000	0	0	-5.000	-5.000	6.000	0	0	6.000	6.000
2030	5.000	0	0	-5.000	-5.000	1.000	0	0	1.000	1.000
2031	1.000	0	0	-1.000	-1.000	0	0	0	0	0
	100.000	100.000	20.000	0	-80.000					

Per tant, els assentaments a realitzar en els exercici 2016 i 2017, suposant un tipus impositiu del 25%, serien:

<u>Prospectiu (els mateixos dos assentament, tant pel 2016 com pel 2017):</u>

10.000 € (D) 680 Amortització Fons de Comerç
10.000 € (H) 280 Amortització Acumulada del Fons de Comerç

1.250 € (D) 479 Passius per diferències temporànies imposables
1.250 € (H) 6301 Impost diferit

<u>Prospectiu (els mateixos dos assentaments, tant pel 2016 com pel 2017):</u>

10.000 € (D) 680 Amortització Fons de Comerç
10.000 € (H) 280 Amortització Acumulada del Fons de Comerç

1.250 € (D) 479 Passius per diferències temporànies imposables
1.250 € (H) 6301 Impost diferit

Retrospectiu:

Exercici 2016

10.000 € (D) 680 Amortització Fons de Comerç
80.000 € (D) 11x Reserves
90.000 € (H) 280 Amortització Acumulada del Fons de Comerç

6.000 € (D) 479 Passius per diferències temporànies imposables
15.250 € (D) 474 Actius per diferències temporànies deduïbles
21.250 € (H) 6301 Impost diferit

Exercici 2017
10.000 € (D) 680 Amortització Fons de Comerç
10.000 € (H) 280 Amortització Acumulada del Fons de Comerç

1.250 € (D) 474 Actius per diferències temporànies deduïbles
1.250 € (H) 6301 Impost diferit

Així mateix destaquem que, en matèria d'amortització d'intangibles, la nova normativa per exercicis iniciats a partir de l'1.1.2016 també va suposar el següent:

- **Deterioraments comptables**: Es manté la possibilitat de deteriorar comptablement els immobilitzats intangibles, inclòs el fons de comerç i també, es manté la irreversibilitat del deteriorament del fons de comerç. Aquests deterioraments, com els de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, no són fiscalment deduïbles des dels períodes impositius iniciats a partir de l'1.1.2015.

- **A nivell comptable i mercantil, la reserva del fons de comerç va deixar de ser obligatòria** i normalment es va classificar a reserves voluntàries, de manera progressiva, en l'import en què aquesta reserva superés el fons de comerç comptabilitzat en l'actiu del balanç.

- El període d'amortització comptable de 10 anys, en el cas dels intangibles amb vida útil no estimable amb fiabilitat, ho és sense perjudici dels terminis establerts en les normes particulars sobre l'immobilitzat intangible del PGC o en d'altres disposicions legals o reglamentàries.

- El règim fiscal establert en l'article 12.2 de la Llei de l'Impost sobre Societats (amortització en funció de la vida útil o amb el límit anual del 5%) no resulta d'aplicació als casos definits en la Disposició Transitòria 35ª de la mateixa Llei de l'Impost, és a dir, pels elements adquirits a altres societats del mateix grup d'empreses al que pertanyi la societat.

ALTRES DOCUMENTS TÈCNICS ACCID

- Aumento del control en las secciones de crédito de las cooperatives (Vicente Cebollero)
- Fintech: Nuevas fuentes de financiación (Jordi Carrillo)
- La crisis del Banco Popular: Una valoración sobre los problemas de solvencia y liquidez (Joan Anton Ros)
- Propostes de millora de la regulació de la inversió financera i els mercats (Coord. Xavier Puig i Oriol Amat)
- Plantilla Memòria Abreujada 2016 (F.Gómez, J.Rizo, X.Sentís (UAB)
- El Mercat alternatiu Borsari (MaB): una alternativa de finançament per les petites i mitjanes empreses (Graciela Codina, Gemma Garrofé, Sara Medina i Maria Montserrat Roig-UPF)
- Activos financieros: valoración, normas, procedimientos y control (Miguel Harto-Universidad de Extremadura)
- Model de memòria Normal. PGC de fundacions i associacions subjectes a legislació de la Generalitat de Catalunya (Comissió d'Entitats No Lucratives del Col·legi de Censors Jurats de Comptes)
- La Comptabilització dels actius Intangibles. Novetats a partir de 2016 (Ferran Rodríguez-UB)
- Tractament comptable del producte de la venda d'aquesta energia: Rebran el tractament d'ingressos o bé es modificarà el cost d'adquisició de l'immoble? BOICAC Nº 105 2016: Consulta 4 (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- Tractament comptable de l'aprovació d'un conveni de creditors en un procediment concursal, en el que no es fixen interessos per el deute romanent. BOICAC Nº 102 de 2015: Consulta 6 (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- Anti-Fraud Strategy (Nicola Eusebio)
- RÀTIOS SECTORIALS 2015. Comptes anuals (balanços i comptes de resultats de 166 sectors) 25 ràtios per a cada sector (ACCID-UPF-BSM-RECC)
- Tancament comptable i fiscal per a les Pimes desembre 2016 (Manuel Rejón)
- Tractament comptable de la cessió d'un terreny a canvi de la reserva d'aprofitament. BOICAC Nº 101: Consulta 2 (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- Comptabilització de llegats de caràcter no reintegrable rebuts per una entitat sense ànim de lucre. Concordança amb la norma NRV 20ª del Pla General de Comptablitat d'entitats sense finalitats lucratives (PCESFL). BOICAC Nº100, Consulta 6 (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- La valoració posterior dels fons de comerç en els estats financers. Un estudi introductory (Joan-Emili Masferrer)
- Preparant els pressupostos 2017 de l'empresa (ACCID-CECOT)
- Programari gratuït interactiu dels Ràtios Sectorials 2014 (Luis Muñiz)
- RÀTIOS SECTORIALS 2014 Comptes anuals (balanç i comptes de resultats) de 166 sectors. 25 ràtios per cada sector (ACCID-UPF-BSM-RECC)
- Memòria normal
- Introducció a la filosofia del marge. Claus de la gestió del marge per maximitzar beneficis (Comissió de Comptabilitat de Gestió)
- Plantilla Memòria Pimes 2016
- Plantilla Memòria Abreujada 2016
- Determinación de las pérdidas computables para la reducción obligatoria de capital y para la disolución por pérdidas (BOICAC Nº102 de 2015: Consulta 5) (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- Relació de consultes ateses el 2015 (ACCID)
- Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat (versió catalana per: ACCID-CCJCC)

- L'obligació de conservació de la documentació comptable i els seus efectes sobre la normativa fiscal (Comissió Comptabilitat-Fiscalitat)
- Comentari tècnic sobre consulta ICAC Tractament comptable dels costos d'ubanització i del dret de superfície (BOICAC Nº102/2015 Consulta 4)
- 10 errors clau en la negociació bancària (Joan Anton Ros Guasch)
- Comentario técnico sobre consulta ICAC. Fecha de efectos contables en un proceso de fusión entre sociedades de un grupo (BOICAC Nº102/2015 Consulta 2). (Comisión Contabilidad-Fiscalidad)
- La nova normativa Comptable dels ens públics locals (Josep Viñas-Comissió Comptabilitat Pública)
- Tancament Comptable i fiscal per a les pimes - Revisió febrer 2016 (Manuel Rejón)
- Projecte de modificació del PGC PIMES i del PGC de 2007, de les Normes de Formulació de Comptes Consolidats de 2010 i del PGC d'entitats sense finalitats lucratives de 2011 (Comissió comptabilitat ACCID-CEC)
- Mejoras a introducir en la cuenta de pérdidas y ganancias (Subcomisión 2ª)
- Comentarios a la nueva ley del impuesto sobre sociedades y al proyecto de reglamento del impuesto sobre sociedades (Com. Comptabilitat i Fiscalitat)
- Anàlisi canvis règim econòmic de la nova Llei de Cooperatives de Catalunya (Com. Cooperatives)
- El despacho de nueva generación (Oriol López Villena)
- Aspectes clau del perfil emprenedor global (Ferran Lemus)
- Principales novedades de la Ley de Sociedades de Capital (Departamento Técnico del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya)
- Cierre contable fiscal para las Pymes (Manuel Rejón)
- La factura electrónica: una realidad de las administraciones (Comisión OSI-comisión conjunta CEC-ACCID)
- La fase final de migración a SEPA (Pere Brachfield)
- Efectos contables de la Ley de apoyo a los emprendedores (Ley 14/2013 de 27 de septiembre) (Anselm Constans)
- Impuesto sobre el valor añadido. Criterios de caja: Aspectos relevantes y contabilización (Gemma Palet y José Manuel Lizanda)
- El control presupuestario en las empresas editoriales (Nati Sánchez Aznar)
- El cuadro de mando: soporte de sistema de indicadores (Luis Muñiz)
- Capital humano: un intangible relevante durante la crisis (Joan Anton Ros Guasch)
- El ABC del Credit Manager (Joan Anton Ros Guasch)
- El nuevo impuesto sobre sociedades (Comisión Relaciones Contabilidad-Fiscalidad)
- Nuevas tablas de amortización (Jordi Baqués)

Per a consultar els documents relacionats **clica aquí**

ALTRES DOCUMENTS DE RECERCA ACCID

- How to write a study case (Jordi Carrillo)
- Tesi de Màster (TM). Guia per a l'elaboració (Daniel Ferrer i Marc Oliveras)
- Com redactar un cas (Jordi Carrillo)
- Treball Final de Grau (TFG). Guia per a l'elaboració (Daniel Ferrer)
- Perspectives de la ciutadania de la RS corporativa de les empreses a Catalunya (F.Marimon i M.Alonso)
- Anàlisi de les relacions indirectes i les variables d'entorn en la cadena de valor del Quadre de Comandament Integral (Josep Llach Pagès)
- Detecting Accounting Fraud – The Case of Let's Gowex SA (Elena Helbig)
- Un altre finançament per a les empreses Cooperatives (Montserrat Sagarra)
- El método de estudio de casos en la investigación empírica en contabilidad (Maria J.Masanet Llodrà)
- Associació de Comptables de Catalunya (1924-1940) (Marc Amat)
- Análisis de las modificaciones estatutarias para adaptar el régimen de reembolso del capital social a las normas contables de las Cooperativas (Yolanda Montegut, Joan Josep González, Joseba Polanco y Ramon Bastida)
- Investigación en contabilidad en Cataluña: Diagnóstico de la situación actual y perspectivas (Soledad Moya, Diego Prior y Gonzalo Rodríguez)
- Efectes econòmics de la primera aplicació de les normes Comptables de les Cooperatives adaptades a la NIC 32 i la CINIIF 2 (Ramon Bastida i Lluís Carreras)
- Los indicadores no financieros como herramienta para la gestión de la empresa: análisis empírico en PYMES (Jordi Perramon)
- Efectos de la aplicación de las NIIF en el coste de capital de las empresas españolas (David Castillo Merino, Carlota Menéndez Plans y Neus Orgaz Guerrero)
- Análisis de la inversión empresarial catalana en China (Ana Beatriz Hernández)
- Indicadores de responsabilidad social de las organizaciones del ámbito de trabajo (Montserrat Llobet Abizanda)
- Percepciones de las cooperativas catalanas auditadas sobre el proceso de implementación de la NIC 32 en el capital social (Comisión Contabilidad de las Cooperativas)
- Aplicación de herramientas de la contabilidad de gestión en la administración local (Josep Viñas y Pilar Curós)
- Grado de Implantación del USALI en el sector hotelero de Cataluña (Lucia Clara Banchieri y Fernando Campa)
- El Impacto de la transición al nuevo PGC de las grandes empresas catalanas (M.Àngels Fitó, Francesc Gómez, Soledad Moya)
- El grado de implantación del CMI en las empresas catalanas (Lucía Clara Banchieri y Fernando Campa)

Per a consultar els documents relacionats clicka aquí

ACCID
Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció

Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció
Edifici Col·legi d'Economistes de Catalunya 4a. Planta, Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019
info@accid.org
www.accid.org
@AssociacioACCID