

# **La dificultat d'aplicar normes per a la millora de càrregues administratives i fiscals en un ambient poc "business friendly"**

**Comissió de Comptabilitat i fiscalitat**

## **Presentació**

Diversos informes internacionals manifesten la mala posició d'Espanya en temes de competitivitat com a conseqüència de les característiques del marc normatiu existent en materia de regulació comptable fiscalitat. Analistes i agents econòmics (directius, assessors, empresaris...) expressen sovint el diagnòstic sobre l'entorn normatiu espanyol. Aquest no es pot qualificar de "business friendly" si no més aviat el contrari. Per això, al llarg dels darrers anys, des de l'Administració s'ha expressat la intenció de promoure millores en el marc legislatiu, però tot i les bones intencions, els resultats de moltes mesures aprovades no són els esperats i es va complicant la teranyina normativa.

## **Objectiu**

L'objecte d'aquest treball consisteix en descriure, mitjançant tres exemples, com les mesures preses per l'Administració, aparentment favorables per l'empresa, acaben essent difícils d'aplicar i no tenen l'efecte desitjat.

## 1. IVA. EL RÈGIM ESPECIAL DEL CRITERI DE CAIXA (RECC)

En un moment de sequera del crèdit bancari i molts problemes per les pimes a l'hora de finançar-se, s'aprova una norma nova amb la finalitat d'afavorir la situació de liquiditat d'aquestes empreses. La intenció era bona; es tractava de permetre a les pimes que haguéssin de liquidar a l'IVA de les factures emeses quan haguéssin cobrat la factura per part dels seus clients. Així, s'evitava que les pimes anticipessin a Hisenda un IVA que encara no havien cobrat.

Malauradament, aquest règim ha estat adoptat per una mínima part de les empreses a les que anava destinat, per la complexitat burocràtica del funcionament del règim, i pel decalatge real del pagament de l'IVA al final del període. Des del ministeri d'Economia i Hisenda se n'ha reconegut el fracàs, i a finals de 2014 un informe facilitat pel mateix ministeri informava que només s'havien acollit al RECC 10.539 persones jurídiques i 11.551 persones físiques, mentre que la mesura anava destinada a 2,3 milions de pimes i autònoms.

Tot apunta que l'aplicació d'aquest règim voluntari és difícil. Analitzem el perquè.

- Limitació per volum d'operacions: Només s'aplica a aquelles empreses que no hagin superat l'any anterior els 2 milions d'euros.
- Limitació temporal: L'IVA meritat en una operació s'haurà d'ingressar, s'hagi cobrat o no, el 31 de desembre de l'any immediat posterior a la seva realització.
- Càrrega comptable: S'ha de crear nous comptes comptables com per exemple:
  - (472...) IVA suportat no deduïble criteri de caixa
  - (477...) IVA transferit no meritat criteri de caixa
- Càrregues administratives:
  - Pels beneficiaris d'aquest règim: Els llibres registre de factures emeses han d'incloure les dates i els imports cobrats, parcial o totalment i el mitjà de cobrament.

- Pels beneficiaris d'aquest règim especial i els destinataris de les seves operacions: Els llibres registre de factures rebudes han d'incloure les dates i els imports pagats, parcial o totalment i el mitjà de pagament.
- Complexitat en el compliment de les obligacions fiscals (models 303,390 i 347).
- Increment dels costos: Normalment la modificació dels llibres registre de l'IVA implica canvis en els programes informàtics, tant pels acollits al règim especial com per als destinataris de llurs operacions, que requereixen la intervenció de professionals externs.

## 2. ACTUALITZACIÓ DE BALANÇOS

Aquesta norma havia d'afavorir que les empreses poguessin reflectir uns valors dels immobilitzats materials més propers a la realitat, fet que és una demanda recurrent del teixit empresarial. L'ACCID també s'ha manifestat en aquest sentit en diverses ocasions.

De nou, el nombre d'empreses que s'han acollit a la norma és mínim i, per tant, també es pot qualificar de fracàs.

Els apartats següents expliquen per què l'aplicació pràctica de l'actualització de balanços no ha estat un èxit.

- Limitació objectiva: Excepte pels immobles, que es podien actualitzar de forma individual, la resta dels elements de l'actiu material s'havien d'actualitzar en la seva totalitat. Això significa que cal tenir perfectament acreditat tant el cost d'adquisició, com les millores realitzades en els actius i les amortitzacions fiscalment deduïbles durant el període de tinença.
- Limitació de la rendibilitat fiscal:
  - Immobles: L'article 15.9 del TRLIS ja establí una tècnica per excloure de la base imposable la part de les plusvàlues obtingudes en la transmissió d'immobles imputable a la correcció monetària, fet pel qual, l'actualització és poc rendible en molts casos.

- El gravamen era del 5%, casi el doble del de la darrera actualització (RDL 7/1996), que era del 3%.
- Limitacions temporals:
- Només aplicable pel primer exercici fiscal tancat amb posterioritat al 28/12/2012.
- L'actualització queda sense efectes si la Junta General no l'aprova en el termini legal.
- L'ingrés fora de termini del gravamen únic invalida tota l'actualització.
- Disponibilitat limitada de les reserves de revalorització durant un període de 10 anys.
- Càrregues comptables:
- S'han d'elaborar dos balanços al final de l'exercici: un pels comptes anuals i un "actualitzat", ambdós sotmesos a l'aprovació de la Junta General.
- Els comptes anuals han d'explicar l'increment net de valor i els moviments de la reserva de revalorització. L'incompliment d'aportar aquesta informació es sanciona greument. Entre 200 i 1.000 euros per dada omesa.
- Càrregues administratives:
- Nou formulari a omplir: el model 208.
- Increment dels costos: Normalment l'actualització de balanços requeria la intervenció de professionals externs.
- Tècnica d'actualització complexa:
- S'han d'acreditar totes les amortitzacions fiscalment deduïbles i les millores dels actius.

- Pels elements ja actualitzats de conformitat amb el RD Llei 7/1996 o elements patrimonials adquirits mitjançant operacions de fusió, escissió, permuta, etc.
- Es contemplen el mateix número de coeficients correctors financers com anys d'adquisició d'actius.
- El límit de l'actualització era el valor de mercat, que quasi sempre és difícil de determinar.

### 3. LA REFORMA FISCAL

La Reforma Fiscal s'ha justificat per la necessitat de simplificar la gestió fiscal de les empreses i també per a reduir-ne la tributació. Malauradament, tampoc en aquest punt s'aconsegueixen resultats en la línia dels objectius esmentats, tal i com s'exposa a continuació.

Els trets generals de la reforma de l'Impost sobre Societats vigent a partir del 01.01.2015 es poden resumir així:

- Reducció del tipus impositiu pels beneficis obtinguts, del 30% al 28% (2015) i al 25% (2016).
- Nou concepte d'activitat econòmica i d'entitat patrimonial.
- Nous subjectes passius de l'impost a partir del 01.01.2016: les societats civils amb objecte mercantil.
- En el cas d'arrendament d'immobles ja no es necessita acreditar un local destinat a la gestió de l'activitat. L'únic requisit serà la contractació d'una persona a jornada completa.
- Les noves limitacions a la deducció de determinades despeses (financeres, d'atenció als clients, deterioraments d'actius excepte morosos i existències) i a la compensació de bases imposables negatives (60% el 2016 i 70% els anys següents) s'eixamplen les bases imposables.

- La nova reserva de capitalització, per a qualsevol empresa, permetrà una reducció en la base imposable d'un 10% de l'increment dels fons propis (l'increment ha de perviure durant 5 anys i s'ha de crear un reserva per l'import de la reducció).
- S'estableixen nous requisits per a l'excepció per doble imposició sobre dividends i rendes, especificat a l'article 21.

Respecte a les empreses de dimensió reduïda (en endavant EDR), el seu principal avantatge competitiu fins ara eren uns tipus inferiors (20 ó 25%) respecte al règim general. A partir del 2016, totes les societats tributaran al 25%. Les novetats més significatives són:

- Es crea una nova reserva d'anivellament, només per pimes, que serà d'un 10% i suposa una reducció del tipus fins el 22,5%.
- S'elimina la deducció per reinversió de beneficis (promoguda per la Llei d'Emprenedoria), que només ha durat dos exercicis, 2013 i 2014. Aquesta deducció afavoria l'inversió en actius nous sempre i quan l'entitat obtingués beneficis.

En resum, la reforma fiscal es traduirà en una disminució dels tipus nominals impositius (per les empreses que tributen al tipus general) però la supressió o la limitació de deduccions i despeses deduïbles és molt possible que mantingui o, fins i tot, augmenti la recaptació. Amb tot, el règim especial fiscal de les EDR queda diluït, equiparant-lo pràcticament a la resta d'empreses.

Cal afegir també que la gran quantitat de canvis legislatius fiscals d'aquests darrers anys ha provocat una gran inseguretats jurídica en les EDR. No és d'estranyar que alguns economistes afirmen que la reforma fiscal ha estat una oportunitat perduda per les EDR, que representen la gran majoria de les empreses del país.

## Conclusions

Hem pogut veure que si bé l'Administració intenta afavorir els contribuents, a la pràctica, la complexitat de les formalitats i dels requeriments administratius fan quasi impossible l'aplicació d'aquestes millores. El règim especial del criteri de caixa o l'actualització de balanços són dos exemples entre molts.

Respecte a la reforma fiscal, la suposada baixada de la pressió fiscal mitjançant la disminució dels tipus de l'impost sobre societats, tindrà un efecte molt suau. El cas és que l'objectiu final queda difuminat per la supressió de moltes deduccions i la no deduïbilitat de certes despeses amb les que abans comptàvem.

Per tot l'exposat, semblaria oportú que l'Administració reflexionés sobre els motius que expliquen que les bones intencions de posar-ho fàcil a les empreses no es facin realitat, sinó que més aviat al contrari. La situació exposada pot requerir molts canvis. En aquest sentit en suggerim dos:

- Que les opinions dels representants dels col·lectius afectats per un canvi normatiu siguin escoltats en el procés d'elaboració.
- Que abans de fer una nova normativa s'analitzin amb detall les millors pràctiques de països del nostre entorn.

## DARRERS DOCUMENTS PUBLICATS

### DOCUMENTS TÈCNICS

- Memòries anuals: Normal, Abreujada i PIMES (ACCID)
- Noves taules d'amortització (Jordi Baqués)
- El nou impost sobre societats (Comissió Relacions Comptabilitat-Fiscalitat)
- El ABC del Credit Manager (Joan Anton Ros Guasch)
- Capital humano: un intangible relevante durante la crisis (Joan Anton Ros Guasch)
- El cuadro de mando: soporte de sistema de indicadores (Luis Muñiz)
- El control presupuestario en las empresas editoriales (Nati Sánchez Aznar)
- Impost sobre el valor afegit. Criteris de caixa: Aspectes rellevants i comptabilització (Gemma Palet i José Manuel Lizanda)
- Efectes comptables de la Llei de suport als emprenedors (Llei 14/2013 de 27 de setembre) (Anselm Constans)
- La fase final de migración a SEPA (Pere Brachfield)
- La factura electrònica: una realitat de les administracions (Comissió OSI-comissió conjunta CEC-ACCID)
- Tancament comptable fiscal per a les Pimes (Manuel Rejón)
- Principals novetats de la Llei de Societats de Capital (Departament Tècnic del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya)

Per consultar els documents relacionats [clicka aquí](#)

### DOCUMENTS DE RECERCA

- 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)
- Anàlisi de les modificacions estatutàries per adaptar el règim de reemborsament del capital social a les normes comptables de les Cooperatives (Yolanda Montegut, Joan Josep González, Joseba Polanco i Ramon Bastida)
- Investigació en comptabilitat a Catalunya: Diagnòstic de la situació actual i perspectives (Soledad Moya, Diego Prior i Gonzalo Rodríguez)
- Los indicadores no financieros como herramienta para la gestión de la empresa: análisis empírico en PYMES (Jordi Perramon)
- Efectes de l'aplicació de les NIIF en el cost de capital de les empreses espanyoles (David Castillo Merino, Carlota Menéndez Plans i Neus Orgaz Guerrero)
- Anàlisi de la inversió empresarial catalana en China (Ana Beatriz Hernández)
- Indicadors de responsabilitat social de les organitzacions de l'àmbit del treball (Montserrat Llobet Abizanda)
- Percepcions de les cooperatives catalanes auditades sobre el procés d'implementació de la NIC 32 en el capital social (Comissió Comptabilitat de les Cooperatives)
- Aplicació d'eines de la comptabilitat de gestió a l'administració local (Josep Viñas i Pilar Curós)
- Grau d'implantació de l'USALI en el sector hotelier de Catalunya (Lucia Clara Banchieri i Fernando Campa)
- L'Impacte de la transició al nou PGC a les grans empreses catalanes (M.Àngels Fitó, Francesc Gómez, Soledad Moya)
- El grau d'implantació del CMI a les empreses catalanes (Lucía Clara Banchieri i Fernando Campa)

Per consultar els documents relacionats [clicka aquí](#)



**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](mailto:info@accid.org)**  
**[www.accid.org](http://www.accid.org)**  
**[@AssociacioACCID](https://twitter.com/AssociacioACCID)**