

CIRCULAR
PLACE

stock solidario

ASPECTOS FISCALES DE LA
NUEVA LEY 7/2022 DE RESIDUOS:
IVA E IMPUESTO DE SOCIEDADES

Informe desarrollado por:

GCI Finanzas

MODIFICACIONES REFERENTES A IVA

En la nueva Ley 7/2022 de Residuos y Suelos contaminados para una economía circular, se ha incluido en la Disposición Final Tercera una modificación del artículo 79 de la LIVA y un nuevo apartado al artículo 91 de la misma:

1. Artículo 79. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Iva sobre Bases Imponibles. Reglas especiales:

Base Imponible: = 0 en el IVA de los autoconsumos de bienes efectuados por entidades sin ánimo de lucro.

Autoconsumo: se considera a la entrega o donación por parte de una Compañía a Entidades sin ánimo de lucro

El apartado 3º del artículo 79 indica lo siguiente:

“...En los supuestos de autoconsumo y de transferencia de bienes, comprendidos en el [artículo 9](#), números 1.º y 3.º, de esta Ley, serán de aplicación las siguientes reglas para la determinación de la base imponible:

...

3') No obstante, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.

*A los efectos de lo dispuesto en la regla 3.ª precedente, **se presumirá que ha tenido lugar un deterioro total** cuando las operaciones a que se refiere el presente apartado Tres tengan **por objeto bienes adquiridos por entidades sin fines lucrativos** definidas de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 2](#) de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que se destinen por las mismas a los fines de interés general que desarrollen de acuerdo con lo dispuesto por el [artículo 3](#), apartado 1.º, de dicha Ley...”*

Las entidades sin ánimo de lucro, en el momento de realizar la declaración de los bienes recibidos en donación en el Modelo 303 de IVA, **no deberán incluir ninguna Base Imponible por los bienes recibidos, ya que su valor a efectos de IVA es cero.**

2. Artículo 91.4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Iva, sobre Tipos Impositivos:

*“... **Cuatro.** Se aplicará **el tipo del 0** por ciento a las entregas de bienes realizadas en **concepto de donativos a las entidades sin fines lucrativos** definidas de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 2](#) de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, **siempre que se destinen por las mismas a los fines de interés general** que desarrollen de acuerdo con lo dispuesto por el [artículo 3](#), apartado 1.º, de dicha Ley...”*

Las Sociedades que realicen donativos a entidades sin fines de lucro, deberán considerar estas operaciones como entregas de bienes **al tipo del 0%**.

La Base Imponible que deberá declararse **será el valor contable neto** (coste de compra o producción menos depreciaciones o amortizaciones) que tuvieran los bienes donados en la fecha de entrega.

MODIFICACIONES REFERENTES AL IMPUESTO DE SOCIEDADES

Por lo que se refiere a la contabilización de las donaciones y a la declaración por tanto, de los valores contables en el Impuesto de Sociedades, **lo que cambiaría sería los importes correspondientes al IVA, que pasan a ser 0.**

A efectos de las Bonificaciones aplicables por Donaciones en el Impuesto de Sociedades, los valores que **deberán ser considerados serán los valores contables netos registrados en la fecha de entrega sin incluir IVA.**

1. Registro Contable de las donaciones

Publicado: 21/11/2018

Boletín no 46 - Año 2018

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su Boletín de Septiembre de 2018 (BOICAC nº 115), se ha posicionado al respecto del **tratamiento contable del** Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) **en las donaciones de inmovilizado**, tanto para la sociedad donante como para la sociedad donataria.

De acuerdo con la Norma de Valoración 2ª del Plan General de Contabilidad, la empresa que entrega activos sin contraprestación los tendrá que dar de baja por su **valor neto contable o valor en libros**. Para ello además de dar de baja la cuenta que recoja dicho activo tendremos que dar de baja los deterioros de valor registrados y las amortizaciones, en el caso que corresponda. De esta forma el valor que resulte de descontar al valor del activo los deterioros de valor y la amortización sería el valor de la donación realizada. Por el contrario, **el donatario, reconocerá el activo recibido de forma gratuita por su valor razonable.**

El ICAC se remite a la norma de registro y valoración nº 12 del PGC para justificar cuál debería ser el registro contable correcto en el caso de las donaciones de inmovilizado:

De esta forma los registros contables tipo, en la donación, vendrían dados por:

ENTIDAD DONANTE:

Por ejemplo:

Donación de un Activo de valor de coste 1.000,00 €
y con una depreciación de 500,00 € = Valor Contable = 500,00

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(678) Gasto Donativos (Valor contable)	500,00	
a (3-) Stock (o la partida de activo que corresponda)		500,00

Cuenta 678 = Valor Contable

ENTIDAD DONATARIA:

Por ejemplo, que el valor razonable del Activo fuera 1.000,00

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(3-) Stock (o la partida de activo que corresponda)	1.000,00	
a (131) Donaciones y Legados de Capital		1.000,00
Cuenta 131 = Valor Razonable		

2. Aspectos fiscales Impuesto de Sociedades:

Para la entidad Donante:

- El gasto por Donativos es *No deducible* de cara al citado impuesto, en virtud del artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el cual establece **que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los donativos y liberalidades**. De igual forma, tampoco se podría aplicar la amortización correspondiente de los mismos.
Por lo que el valor contable registrado como gasto deberá ajustarse, como una diferencia permanente negativa en la declaración del Impuesto de Sociedades.
- La Empresa podrá aplicar la deducción prevista en el artículo 20 de la Ley 49/2002, la cual dispone que:

“1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el 35% de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.”

La Base de la deducción según el artículo 18 indicado es:

“...1. La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de las entidades será:

- a) En **los donativos dinerarios, su importe**.
- b) En **los donativos o donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión**, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio...”

Para la entidad Donataria:

- El **ingreso de la donación sería un ingreso exento** en el Impuesto de Sociedades conforme al art. 6 de la ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

La donación, si es en especie, se debe considerar a valor de mercado o valor razonable acompañado de un Certificado o documento.

Las donaciones recibidas deben ser comunicadas a la AEAT a través de la presentación del Modelo informativo 182 de forma anual en el mes de enero.

