

SOBRE LA DEDUCIBILIDAD DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE PARTICIPACIONES.

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014 viene a disponer:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.”

El artículo 13 de la LIS viene a disponer:

“2. No serán deducibles:

(...)

b) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se den las siguientes circunstancias:

1.ª que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, no se cumpla el requisito establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, y

2.ª que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del citado artículo.

c) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de esta Ley. En el supuesto previsto en la letra b) anterior, aquellas serán deducibles siempre que las circunstancias señaladas se den durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión o baja de la participación.”

En relación con lo anterior, el artículo 15, letras k) y l) de la LIS viene a disponer que **no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles** (para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2017):

“k) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:

1.º que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, o

2.º que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.

l) Las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, que se imputen en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.”

En cualquier caso, hay que tener presente, desde un punto de vista fiscal, las limitaciones recogidas en el artículo 13, 15 y 17 de la LIS, en cuanto a la imputación en la base imponible

del Impuesto de los cambios en el valor razonable de los activos, así como de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro.

Puesto de manifiesto lo anterior, puede diferenciarse como:

- En el caso de que se cumplan los requisitos del artículo 21.1.a) de la LIS, la no deducibilidad de la pérdida por deterioro se produce por lo establecido en el artículo 15.k) de la LIS.
- En el caso de que no se cumplan los requisitos del artículo 21.1.a) de la LIS, la no deducibilidad de la pérdida por deterioro vendrá determinada por lo establecido en el artículo 13.2.b) de la LIS.

Salvo mejor opinión

