

Estatuto de Régimen Local, tendrán la consideración de obras, servicios, adquisiciones o suministros de emergencia los de reparación de infraestructuras y equipamientos, cualquiera que sea su cuantía y las entidades públicas afectadas, así como las obras de reposición de bienes perjudicados por las inundaciones, siempre que el valor unitario de aquéllas sea inferior a cien millones de pesetas.

Artículo séptimo.

Se faculta al Ministro de Obras Públicas y Urbanismo para adquirir las viviendas de protección oficial y prefabricadas precisas, en los Municipios que determinen las Comisiones mencionadas en el artículo undécimo del presente Real Decreto-ley, sin necesidad de expediente previo de contratación y dando cuenta inmediata al Consejo de Ministros.

Artículo octavo.

Uno. Se autoriza al Gobierno para utilizar los remanentes no comprometidos en los créditos de los Presupuestos Generales del Estado de mil novecientos ochenta y dos, para financiar las actuaciones que se deriven del presente Real Decreto-ley y de las previstas en el Decreto dos mil novecientos seis/mil novecientos sesenta y nueve, de trece de noviembre, y normas complementarias.

Dos. El Ministerio de Hacienda, a iniciativa de los Departamentos ministeriales, transferirá los remanentes no comprometidos al concepto que figura en la Sección dieciséis de los siguientes presupuestos: Ministerio del Interior, Servicio cero uno Ministerio, Subsecretaría y Servicios Generales, aplicación cuatrocientos ochenta y dos, oye para las atenciones derivadas de este Real Decreto-ley, que podrán afectar a cualquier destinatario, tendrá carácter ampliable, o a los créditos de los diferentes Departamentos ministeriales y Organismos que tengan que realizar las actuaciones aprobadas.

El Ministerio de Hacienda podrá incorporar a dicho concepto los remanentes no invertidos de operaciones de capital o transferencias corrientes, procedentes del Presupuesto de mil novecientos ochenta y uno.

Tres. Cuando las ayudas, subvenciones o beneficios, gastos, inversiones, financiación o reintegros, hayan de ser realizados por otros Ministerios u Organismos distintos de aquel a que figura adscrito el crédito señalado en el apartado anterior, el Ministerio de Hacienda podrá transferir los remanentes disponibles incluso con la creación de nuevos conceptos, cualquiera que sea su naturaleza. Si las transferencias se refieren al mismo Capítulo y Servicio de un Departamento, las transferencias serán autorizadas por el Jefe del mismo, notificándolo al Ministro de Hacienda para su consolidación en cuentas.

Los saldos no invertidos que resulten de las anteriores operaciones podrán ser incorporados al Presupuesto de mil novecientos ochenta y tres, para su empleo en las mismas actuaciones aprobadas.

Cuatro. Los remanentes del Fondo de Protección al Trabajo del Presupuesto de mil novecientos ochenta y dos que puedan utilizarse en otras actuaciones serán repuestos en mil novecientos ochenta y tres.

Cinco. Los Ministerios y Organismos que hayan de realizar inversiones que impliquen compromisos de gastos con cargo a créditos de ejercicios futuros podrán comprometer créditos hasta el ciento por ciento de las dotaciones vigentes en mil novecientos ochenta y dos, siempre que el exceso que resulte sobre lo previsto en el artículo sesenta y uno de la Ley General Presupuestaria sea consecuencia de lo dispuesto en el presente Real Decreto-ley o de las autorizaciones que hayan sido previamente aprobadas al amparo de lo dispuesto en la Ley General Presupuestaria.

Artículo noveno.

Uno. Se autoriza al ICO a concertar operaciones de crédito por un importe a determinar por el Ministro de Economía y Comercio, adicionales a las previstas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para mil novecientos ochenta y dos y Real Decreto-ley seis/mil novecientos ochenta y dos, de dos de abril, con la finalidad exclusiva de financiar los créditos excepcionales que por el Gobierno puedan acordarse para atender a las personas o Entidades que hayan sufrido daños directos como consecuencia de las inundaciones.

Dos. El Estado compensará al ICO la diferencia entre el tipo de interés del siete por ciento previsto para los créditos oficiales que se concedan por el Gobierno en favor de las Corporaciones Locales, personas o Entidades afectadas por las inundaciones y el once por ciento, o en su caso, el que dicho Instituto concierte con las Entidades financieras en la parte financiada por las mismas.

Tres. Los créditos concedidos por el Banco de Crédito Local a las Corporaciones Locales para actuaciones derivadas de este Real Decreto-ley no se computarán a los efectos previstos en el artículo ciento sesenta y tres del Real Decreto tres mil doscientos cincuenta/mil novecientos setenta y seis, de treinta de diciembre.

Artículo décimo.

Se faculta al Ministro de Agricultura, Pesca y Alimentación para declarar zonas de actuación especial del IRYDA a las áreas afectadas, con objeto de restaurar en lo posible la situación anterior a la catástrofe.

Por el Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación se dictarán las normas de desarrollo necesarias sobre la aplicación de los beneficios establecidos en la legislación vigente sobre reforma y desarrollo agrario para las zonas de interés nacional, aunque introduciéndose en las clasificaciones de las obras las modificaciones impuestas por las peculiares características de los daños sufridos.

Artículo undécimo.

La determinación y evaluación de las necesidades a atender con las medidas previstas en el presente Real Decreto-ley, así como su seguimiento, se llevarán a cabo en cada una de las provincias de Valencia, Alicante, Murcia y Albacete, por su respectiva Comisión Provincial de Gobierno, con los asesamientos que estime oportunos, de acuerdo con lo previsto en el artículo quinto del Real Decreto de veintisiete de marzo de mil novecientos ochenta y uno, sobre Protección Civil. Las actuaciones de las Comisiones Provinciales serán coordinadas por la Comisión Nacional de Protección Civil.

Los respectivos Gobernadores civiles, en el ámbito de sus competencias, de conformidad con el artículo doce del Estatuto de los mismos, cuidarán especialmente de la aplicación de este Real Decreto-ley coordinando los distintos servicios y ostentando la representación del Gobierno que sea precisa.

Artículo duodécimo.

Se autoriza a los distintos Departamentos ministeriales para que en el ámbito de sus competencias dicten las disposiciones o adopten las medidas necesarias para la ejecución de lo establecido en el presente Real Decreto-ley.

Artículo decimotercero.

El presente Real Decreto-ley entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid a veintitrés de octubre de mil novecientos ochenta y dos.

JUAN CARLOS R.

El Presidente del Gobierno,
LEOPOLDO CALVO-SOTELO Y BUSTELO

MINISTERIO DE HACIENDA

27204 REAL DECRETO 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto (Continuación.) sobre Sociedades. (Continuación.)

Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre. (Continuación.)

Art. 66. Elementos del inmovilizado inmaterial.

1. Se considerarán, en todo caso, como elementos de inmovilizado inmaterial amortizables los siguientes:

- Las concesiones administrativas cuando se hubieren concedido por período limitado de tiempo. Se entenderán concedidas por período limitado de tiempo cuando su prórroga se halle sujeta al pago de una nueva tasa o contraprestación.
- Los derechos reales de uso o disfrute, exclusivo o no, convenidos por plazo limitado y mediante contraprestación.
- Los elementos de la propiedad industrial como patentes, marcas y nombres comerciales, procedimientos de fabricación, modelos y dibujos, obtenidos mediante contraprestación y cuya utilización exclusiva figure reconocida legalmente por un plazo determinado e improrrogable.

2. Por el contrario, no se considerarán amortizables, sin perjuicio del tratamiento de las pérdidas producidas por su envilecimiento y deterioro:

- Fondo de comercio.
- Derechos de traspaso.
- Los elementos citados en el apartado anterior, cuando no se den las circunstancias que en cada caso se indican.

3. Tampoco se considerarán amortizables las concesiones administrativas transmisibles, cuando dentro de la actividad del sujeto pasivo figure la de transmisión de los bienes o derechos amparados por dicha concesión, sin perjuicio de la imputación de costes que corresponda.

Subsección 4.ª Gastos amortizables y de proyección plurianual

Art. 67. Gastos amortizables.

1. Se considerarán gastos amortizables aquellos gastos diferidos o de distribución plurianual, bien por tener proyección económica futura, bien por exceder su utilidad del ejercicio económico en que se contraen.

En particular, se consideran incluidos dentro de los gastos amortizables:

a) Gastos de constitución y modificación de Sociedades y ampliación de capital, así como los de primer establecimiento y de puesta en marcha de instalaciones, en tanto no sean acumulables al valor del inmovilizado material.

b) Gastos financieros, anticipados o diferidos, por razón de empréstitos, préstamos y operaciones de pago aplazado, salvo que se computen en su totalidad como gasto del ejercicio en que se hayan producido.

c) Investigaciones, estudios y proyectos a amortizar por no haberse alcanzado en ellos resultados positivos.

d) Gastos de modificación de la estructura de la Empresa y los originados por expedientes de crisis debidamente autorizados.

2. Los gastos amortizables lo serán según las reglas enunciadas en los artículos siguientes y se rebajarán directamente de la cuenta representativa de la partida a amortizar con cargo a los resultados del ejercicio.

En tanto no tengan señalado plazo específico, los gastos amortizables deberán amortizarse totalmente en un período máximo de cinco años.

Art. 68. *Gastos de constitución y modificación de Sociedades y ampliación de capital.*

1. Se considerarán como gastos de constitución y modificación de Sociedades y de ampliación de capital los necesarios para la realización de tales operaciones societarias, entendiéndose por tales los de otorgamiento de escritura, impuestos e inscripción en el Registro Mercantil y los inherentes a la emisión e inscripción de los títulos representativos del capital y, en su caso, los precisos para obtener la cotización en Bolsa.

2. Estos gastos deberán ser amortizados dentro del plazo máximo fijado en la Ley de Sociedades Anónimas, a contar desde la fecha de la operación o en el plazo que señalen Leyes especiales.

Art. 69. *Gastos de primer establecimiento y asimilados.*

1. Se entienden como gastos de primer establecimiento los gastos necesarios hasta que la Empresa inicie su actividad, entre los que se incluyen los honorarios, gastos de viaje y otros para estudios previos de naturaleza técnica y económica, publicidad de lanzamiento y captación, adiestramiento y distribución del personal hasta el inicio de la actividad.

2. Estos gastos deberán ser amortizados dentro del plazo máximo fijado en la Ley de Sociedades Anónimas, a contar desde el inicio de la actividad, o en el plazo que señalen Leyes especiales.

3. Lo dispuesto en el presente artículo será de aplicación a los gastos de modificación de estructura derivados de planes de reconversión industrial debidamente autorizados o de alteraciones tecnológicas significativas del proceso productivo.

Art. 70. *Gastos financieros plurianuales.*

1. Se entiende por gastos financieros plurianuales o diferidos, aquellos que correspondan a la utilización de medios financieros ajenos por un período superior a un año, y en particular:

a) Los gastos necesarios para la emisión del empréstito.
b) Los gastos necesarios para la concesión y formalización del préstamo.

c) Las primas de emisión y reembolso de obligaciones, bonos de Caja y títulos similares expresamente fijados en la escritura de emisión.

2. La amortización de los gastos de emisión de obligaciones y bonos, de formalización de préstamos y de los gastos financieros diferidos podrá realizarse:

a) En función de un cuadro de amortización confeccionado en el momento de emisión del empréstito y que deberá adjuntarse como anexo al balance en la declaración por este impuesto en el ejercicio correspondiente.

b) En función del capital vivo en cada momento o de los intereses a pagar en el ejercicio por la diferencia entre la carga financiera real y nominal de la operación, señalando la opción elegida de igual modo que el señalado en la letra anterior.

c) Linealmente a lo largo de la duración de la operación.

3. En el caso de operaciones con pago aplazado a más de un año, podrá computarse como gasto amortizable la diferencia entre el total a satisfacer por la operación y el precio de adquisición del elemento.

La amortización de estos gastos se realizará atendiendo a la proporción en que se encuentren el total a satisfacer y el precio de adquisición, deducido, en su caso, de ambas partidas los pagos no aplazados, en relación a los pagos realizados durante el ejercicio.

4. En ningún caso el período de amortización podrá exceder del plazo de vigencia de las operaciones contratadas, salvo lo señalado en el artículo 53.3 respecto de la parte no activa de la carga financiera de inmovilizaciones en curso correspondiente al período de fabricación o construcción.

5. En los casos de cancelación anticipada de la totalidad o parte de la operación, vendrán la consideración de partida deducible en el ejercicio en que la misma se produzca la cantidad pendiente de amortizar de los gastos que resulte imputable a dicha cancelación.

Subsección 5.ª Valores mobiliarios

Art. 71. *Valores mobiliarios.*

1. A los efectos de este impuesto, recibirán el tratamiento de valores mobiliarios los títulos que concedan a sus tenedores derechos de propiedad o de percepción de dividendos, participaciones de beneficios, intereses, comisiones o primas y que sean susceptibles de cotización en mercados de valores.

En particular se incluyen entre ellos:

a) Las acciones y participaciones en el capital de todo tipo de Sociedad o Entidades.

b) Los derechos preferentes de suscripción.

c) Las obligaciones, bonos y títulos asimilados.

d) Las letras de cambio emitidas por Bancos.

e) Los certificados de depósito emitidos por entidades financieras y libremente transmisibles.

f) Los resguardos de depósitos o de entrega de mercancías cuando fuesen negociables, en tanto dichas mercancías no hayan de ser destinadas a la explotación de la Empresa.

2. Cuando el valor de realización de los valores mobiliarios al cierre de ejercicio, a tenor de su cotización, valor de reembolso o valor según libros de sociedad participada, resulte inferior a su valor neto contable en la Sociedad inversora, podrá ajustarse su valoración mediante la dotación de las provisiones a que se refiere el artículo siguiente.

Art. 72. *Provisión por depreciación de valores mobiliarios.*

1. Para determinar la provisión por depreciación de valores mobiliarios deducible, operará como sigue:

a) Se tomará el valor de realización, al cierre del ejercicio, de los valores de que se trate, salvo que el precio de adquisición fuese menor, en cuyo caso se tomará éste.

b) De dicho valor se restará el menor del precio de adquisición o del valor de realización al inicio del ejercicio minorado a su vez por el importe de los derechos de suscripción enajenados en el ejercicio, de acuerdo con las normas del artículo 75 de este Reglamento.

Deberán también tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en el ejercicio.

c) La diferencia obtenida, en menos o más según la letra anterior, se aumentará o disminuirá del saldo de la cuenta de provisión, con cargo o abono, respectivamente, a resultados.

2. Las provisiones serán independientes para cada grupo homogéneo de valores, entendiéndose por tal el formado por todos los títulos emitidos por la misma Entidad con los mismos derechos y vencimiento, si lo hubiere, y deberán lucir en cuenta separada, de carácter patrimonial, en el balance.

3. Las dotaciones a la provisión por depreciación de valores mobiliarios serán consideradas como saneamiento de activo en lo que exceda de la depreciación sufrida en el ejercicio por los valores de que se trate.

4. El saldo de la cuenta de provisión no podrá superar el valor contable de los títulos para los que se haya dotado, ni podrá tener carácter deudor.

5. No se admitirá la provisión por depreciación de valores mobiliarios para aquellos títulos que ostenten un valor cierto de reembolso, sin perjuicio de la que pudiera corresponder como saldos de dudoso cobro, salvo que el precio de adquisición sea superior al de reembolso, en cuyo caso resultará admisible en tanto no supere la diferencia aludida.

En particular, lo dispuesto en este apartado será aplicable a:

a) Las obligaciones, bonos y títulos análogos.

b) Las letras de cambio.

c) Los certificados de depósito.

6. Excepcionalmente, las Sociedades podrán periodificar el importe de la provisión por depreciación de valores correspondiente a títulos con cotización oficial en Bolsa, de acuerdo con las siguientes reglas:

Primera.—El importe de la depreciación experimentada en el ejercicio conforme a las reglas de los apartados anteriores deberá figurar simultáneamente en la cuenta representativa de la provisión y en una cuenta de gastos amortizables.

Segunda.—En cada ejercicio habrá de cargarse a resultados al menos el 5 por 100 del resultado contable minorado, en su caso, en las aplicaciones de resultados que tengan la consideración de gasto fiscalmente deducible, reduciendo el saldo de los gastos amortizables.

Tercera.—La regla precedente habrá de aplicarse de manera continuada, ejercicio a ejercicio, hasta que se elimine totalmente el saldo del gasto amortizable constituido.

Art. 73. Valores adquiridos con cupón corrido.

1. Cuando se perciban rendimientos que correspondan, total o parcialmente, a períodos anteriores a la adquisición de los valores, la parte correspondiente a dicho período podrá reducirse del valor de adquisición, computándose como ingreso la diferencia respecto del total percibido.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior no afectará a la deducción de las retenciones practicadas ni a la que corresponda por la doble imposición intersocietaria.

3. Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los valores que se adquieran por su importe efectivo descontado, como letras de cambio, certificados de depósito o títulos similares con intereses pagados por anticipado.

Art. 74. Coste medio de adquisición de valores mobiliarios.

1. En tanto no se produzcan enajenaciones de títulos o derechos, el coste medio de adquisición se determinará por el cociente entre el valor neto contable de cada grupo de títulos homogéneos y el número de dichos títulos.

Se entiende por títulos homogéneos los que tengan igual valor nominal, derechos y vencimientos, si lo hubiese.

2. En el momento de realizarse cualquier enajenación, su coste de adquisición se determinará:

a) Si se trata de títulos, por el producto del número de títulos por el coste medio de adquisición en el momento de la enajenación.

b) Si se trata de derechos de suscripción, de acuerdo con lo señalado en el artículo 75 de este Reglamento.

Art. 75. Derechos de suscripción.

1. El importe obtenido por la enajenación de derechos de suscripción no tendrá la consideración de ingreso, reduciendo el valor de las acciones de los que se hayan desgajado.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, las Sociedades podrán optar por reflejar el valor real de sus carteras de valores, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Se determinará la parte del valor de adquisición que corresponda a los derechos enajenados, a través de la igualación de los costes unitarios por título, antes y después de la ampliación en curso, para lo que se tendrá en cuenta la provisión correspondiente a los valores de que se trate.

b) Dicha parte del valor de adquisición se reducirá del valor de activo de los títulos de los que procedan los derechos enajenados.

c) La diferencia entre el neto percibido y la reducción practicada, según las letras anteriores, se considerará incremento o disminución patrimonial en el ejercicio de enajenación de los derechos.

3. En los casos en que de la aplicación del procedimiento señalado en el apartado 1 pudiese resultar una valoración negativa de la cartera de valores, será obligado seguir el procedimiento alternativo señalado en el apartado 2 precedente.

Subsección 6.ª. Existencias

Art. 76. Existencias.

1. Se consideran existencias los bienes muebles e inmuebles adquiridos por la Empresa con la finalidad de incorporarlos a los bienes producidos o de destinarlos a la venta sin transformación.

2. Las existencias se reflejarán en el activo del balance en función de su precio de adquisición o de su coste de producción, sin perjuicio de los ajustes de valor que se deriven de la aplicación del artículo 80 de este Reglamento.

3. En los casos en que al cierre del ejercicio el valor de mercado de determinadas existencias resultase inferior, por deterioro, envilecimiento o baja en su cotización en el mercado, al coste medio o precio de adquisición, podrá dotarse una provisión por depreciación de existencias, que figurará en el balance con carácter compensador.

Art. 77. Provisión por depreciación de existencias.

1. La provisión por depreciación de existencias se ajustará a las siguientes reglas:

a) Se tomará el valor de mercado, al cierre del ejercicio, de las existencias de que se trate.

b) De dicho valor al cierre se restará el valor de las existencias según coste medio o precio de adquisición, minorado, a su vez, en el importe de la provisión anteriormente dotada para las mismas existencias, en la parte no aplicada en el ejercicio.

c) La diferencia obtenida, en más o en menos, según la letra anterior, se aumentará o disminuirá del saldo de la cuenta de provisión, con cargo o abono, respectivamente, a resultados.

2. Las dotaciones serán independientes para cada grupo homogéneo de existencias, entendiéndose por tal el constituido por las de igual naturaleza, antigüedad y utilización o destino.

3. Las dotaciones a la provisión por depreciación de existencias serán consideradas como saneamiento de activo en lo que exceda de la depreciación sufrida, en el ejercicio, por las existencias de que se trate.

Art. 78. Fondos editoriales.

1. Se computarán como provisiones por depreciación de existencias:

a) La reducción del valor de los fondos editoriales en forma de libros y sus complementos que figuren en el activo de las Empresas que realicen tal actividad, en la medida que sea estimada su depreciación en el mercado, una vez transcurridos dos años desde la publicación de las respectivas ediciones, salvo que disposiciones legales determinen su obsolescencia, en cuyo supuesto la depreciación deberá computarse por su valor contable dentro del ejercicio económico en que se produzca.

b) El valor de coste de los fascículos y elementos complementarios que hayan sido desestimados por el mercado, en las condiciones y con los límites señalados en la letra a) precedente.

2. A los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá por fecha de publicación la de constitución del depósito legal de cada edición.

3. El importe de los fondos editoriales que se consideren depreciados será baja en el activo, mediante adeudo a una cuenta especial de carácter suspensivo que aparecerá compensada, por la cuantía de la depreciación, con otra compensadora de pasivo dotada con cargo a la cuenta de resultados.

La referida cuenta suspensiva deberá contener, bien en su propio contexto o en libro auxiliar legalizado, los datos que permitan individualizar y comprobar el movimiento de cada una de las obras incluidas en dichos fondos.

4. En el caso de enajenación de los fondos editoriales a que se refiere el apartado 1 de este artículo, se computará como ingreso o gasto de la actividad en el ejercicio en que dicha enajenación se realice la diferencia en más o en menos entre el importe percibido por dicha enajenación y el valor residual por el que los fondos editoriales, fascículos o elementos complementarios figurasen en la contabilidad.

Art. 79. Determinación del coste medio unitario.

1. El coste medio unitario para cada tipo de existencias se determinará por el cociente entre el total del valor de las existencias iniciales más el de las compras o entradas habidas en el ejercicio, y el total de unidades de medida de dichas existencias iniciales más las unidades compradas o recibidas en el ejercicio.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior será admisible a efectos de este impuesto la aplicación del sistema de coste medio variable, cuando dicho sistema se utilice de manera efectiva en la gestión contable de las existencias de la Empresa.

Art. 80. Ajustes del valor de las existencias.

1. Cuando la Empresa utilice para la gestión de las existencias, el sistema de inventario permanente u otros, que estén basados en el precio de reposición o en el criterio de «última entrada, primera salida», deberá realizar los ajustes precisos, de carácter extracontable, en la valoración de las existencias al inicio y al cierre del ejercicio, a fin de que dicha valoración se corresponda con el precio de adquisición o coste medio unitario.

2. En todo caso, el valor inicialmente registrado de las existencias en un ejercicio deberá coincidir con el de cierre del ejercicio anterior.

3. En los casos en que, en virtud de una norma administrativa y con el fin de asegurar la continuidad de la producción de sectores específicos, se establezcan niveles mínimos, el Director general de Tributos podrá autorizar la aplicación de sistemas basados en un promedio móvil de las cotizaciones de tales materias o materiales en la valoración de las existencias, siempre que se corresponda con el empleado a efectos contables y de cuentas anuales.

Subsección 7.ª. Créditos y derechos

Art. 81. Créditos y derechos.

1. Cuando el valor probable de realización de un crédito resulte inferior al inicial o anteriormente contabilizado podrá dotarse una provisión para insolvencias, que deberá lucir separadamente en el balance de acuerdo con lo dispuesto en el artículo siguiente.

2. No será admisible la compensación de los saldos de cuentas activas y pasivas, incluso entre las mismas Empresas o personas.

Art. 82. Saldos de dudoso cobro.

1. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior, se entenderá que el valor de realización es inferior

al inicial o anteriormente contabilizado, cuando el saldo correspondiente pueda considerarse, total o parcialmente, de dudoso cobro, siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada.

2. Se entenderá suficientemente justificada tal circunstancia en los siguientes casos:

a) Cuando el deudor esté declarado en quiebra, suspensión de pagos, concurso de acreedores o situaciones análogas.

b) Créditos reclamados judicialmente o sobre los que el deudor haya suscitado litigio de cuya resolución dependa, total o parcialmente, su cobro.

c) Créditos morosos, considerándose tales aquellos en que hayan transcurrido, como mínimo, seis meses desde su vencimiento sin que se haya obtenido el cobro.

3. En ningún caso tendrán la consideración de saldos de dudoso cobro:

a) Los adeudados por Entes públicos.

b) Los que correspondan a operaciones avaladas por los Entes a que se refiere la letra anterior.

c) Los garantizados por hipoteca, prenda, pacto de reserva de dominio o garantías reales equivalentes, en cuanto a la parte garantizada, salvo en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía, así como los que hayan sido objeto de renovación o prórroga.

d) Los adeudados por personas o Entidades que tengan la consideración de vinculadas, según las normas del artículo 39 de este Reglamento, salvo en los casos de insolvencia judicialmente declarada y en la parte a que efectivamente afecte la insolvencia.

4. El tratamiento de los saldos de dudoso cobro se ajustará a las siguientes reglas:

Primera.—Los saldos de dudoso cobro deberán cargarse a una cuenta especial de carácter suspensivo, en la que se recogerá el saldo pendiente de las operaciones correspondientes, que se denominará añadiendo al nombre de la cuenta de activo de procedencia la expresión «de dudoso cobro».

Segunda.—Simultáneamente, se dotará con cargo a resultados la provisión para insolvencias correspondientes, por el importe total o parcial que se estime pueda resultar incobrable. Dicha provisión para insolvencias tendrá carácter compensador de la suspensión de activo a que se refiere la regla anterior.

Tercera.—En el caso de los créditos morosos a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo, las dotaciones no podrán rebasar los siguientes límites:

Tiempo transcurrido desde el vencimiento	Porcentaje sobre el saldo pendiente
Más de seis meses sin exceder de doce meses.	25
Más de doce meses sin exceder de dieciocho meses	50
Más de dieciocho meses sin exceder de veinticuatro meses	75
Más de veinticuatro meses	100

Cuarta.—Cuando se produzca la recuperación total o parcial de saldo de dudoso cobro, el importe recuperado se aplicará en primer lugar a la parte no cubierta con provisiones y el exceso, si lo hubiere, tendrá la consideración de ingreso en el ejercicio correspondiente, salvo que se destine a minorar las nuevas dotaciones a la provisión por insolvencias.

Quinta.—La consideración de un saldo como de dudoso cobro implicará igual consideración y en la misma medida respecto de los intereses y demás rendimientos de la operación reclamados al deudor.

5. La consideración como de dudoso cobro de un crédito o derecho no interrumpirá el devengo de los intereses estipulados contractualmente, sin perjuicio del incremento que resulte procedente en la provisión por insolvencias.

Excepcionalmente, en los casos en que se haya procedido al cierre de una cuenta de préstamo o crédito con intervención de fedatario público y requerimiento notarial al deudor para que satisficga el saldo pendiente, no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior en tanto se mantenga el cierre de la cuenta. En caso de procederse con posterioridad a su reapertura deberán reflejarse en el mismo momento como ingreso, incrementando, simultáneamente, el saldo de la cuenta de activo representativo del crédito o derecho los importes correspondientes al tiempo en que estuvo cerrada la cuenta.

6. Alternativamente, las Sociedades podrán realizar sus dotaciones a la provisión por insolvencia mediante una dotación global del 0,50 por 100 sobre los saldos pendientes de cobro al cierre del ejercicio o período impositivo de las cuentas representativas de créditos y derechos, excluidas las operaciones a que se refiere el apartado 3 de este artículo y los saldos de depósitos y cuentas bancarias y de dinero efectivo. No tendrán la consideración de créditos y derechos los valores mobiliarios.

Este sistema no resultará aplicable a las Empresas que desarrollen las siguientes actividades:

- a) Producción y distribución de energía eléctrica.
- b) Servicios telefónicos.
- c) Suministro de agua y gas y productos monopolizados.

7. No obstante lo dispuesto en los números anteriores, las Entidades financieras inscritas en los correspondientes registros especiales podrán realizar las dotaciones a la cuenta «Provisión para insolvencias» con el alcance y limitaciones que se establezcan con el Ministerio de Hacienda.

Subsección 8.ª Pasivo exigible

Art. 83. Deudas con terceros.

1. No podrán registrarse como deudas las derivadas de responsabilidades contraídas por la Empresa, cuya cuantía no esté determinada al cierre del ejercicio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo siguiente.

2. No será admisible la compensación de los saldos de cuentas activas y pasivas, incluso entre las mismas Empresas o personas.

Art. 84. Provisiones para responsabilidades.

1. En los casos en que la Entidad haya contraído o incurrido en responsabilidades, objeto de litigios en curso o derivadas de indemnizaciones (o pagos) pendientes debidamente justificados, pero cuya cuantía no esté definitivamente establecida, se podrá dotar una provisión para responsabilidades por el importe estimado de las mismas.

2. Dicha provisión tendrá el carácter de pasivo exigible y deberá lucir separadamente en balance, con una denominación suficientemente ilustrativa de la responsabilidad que la origina.

3. Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación a las instituciones de previsión social del personal, que se regirán por lo que se establece en el artículo 107 de este Reglamento.

Subsección 9.ª Otras partidas

Art. 85. Provisiones.

1. Tendrán la consideración de provisiones los excesos de dotaciones a amortizaciones acumuladas y provisiones sobre los límites autorizados fiscalmente, debiéndose señalar, mediante cuenta divisionaria o anotación marginal, dichos excesos.

2. También tendrán la consideración de provisión los Fondos de Autoseguro, no siendo deducibles, en consecuencia, las dotaciones a los mismos.

Art. 86. Acciones y participaciones sociales propias en situaciones especiales.

1. A los efectos de este impuesto se entenderán como acciones y participaciones propias en situaciones especiales los títulos representativos de su capital social o patrimonio adquiridos por la propia Entidad emisora de ellos, en tanto luzcan en su balance.

2. Las acciones propias en situaciones especiales se reflejarán en el balance por su precio de adquisición con la consideración de cuenta compensadora de los capitales propios.

Sobre las acciones a que se refiere este artículo no podrá realizarse ajuste de valor alguno en tanto permanezca en dicha situación.

Art. 87. Subvenciones por cuenta de capital.

1. Se entenderán como subvenciones por cuenta de capital las cantidades reconocidas a favor de la Empresa, por concepto distinto de las aportaciones a realizar por socios o accionistas, a fondo perdido y con carácter no regular o periódico para la Sociedad perceptora, con la finalidad de favorecer la instalación o inicio de las actividades o la realización de inversiones en inmovilizado o gasto de proyección plurianual.

En ningún caso se considerarán como subvenciones por cuenta de capital las que se destinen a asegurar una renta mínima o a la cobertura de déficit de explotación.

2. Las subvenciones se reflejarán en el balance cuando sean efectivas y por el importe reconocido, aun cuando dicha efectividad esté sometida a condición resolutoria derivada del incumplimiento de los requisitos exigidos para la concesión de la subvención.

3. Las subvenciones por cuenta de capital serán amortizadas, imputándose como ingreso en la misma medida en que se amorticen las inversiones realizadas con cargo a las mismas.

Si no fuese requisito la inversión, o si ésta no fuese susceptible de amortización, o la amortización implicase un período superior a diez años, a contar desde el devengo de la respectiva subvención, ésta se computará como ingreso por décimas partes durante dicho período de diez años.

4. No obstante lo establecido en el apartado anterior, cuando la subvención se conceda con anterioridad a la entrada en funcionamiento de la inversión, podrá periodificarse a partir de

dicha entrada en funcionamiento, sin que en ningún caso se rebase el período de amortización de la inversión o el plazo de diez años desde la concesión de la subvención.

En ningún caso el porcentaje de imputación podrá resultar inferior al de la amortización mínima.

SECCION III. DETERMINACION DE LOS RENDIMIENTOS NETOS

Subsección 1.^a Normas generales

Art. 88. *Imputación temporal de ingresos y gastos.*

1. Los ingresos y gastos que componen la base del impuesto se imputarán al período en que se hubiesen devengado los unos y producido los otros, con independencia del momento en que se realicen los correspondientes cobros y pagos.

2. En el caso de operaciones a plazos con precio aplazado, tanto los rendimientos como los incrementos o disminuciones de patrimonio se entenderán obtenidos proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros correspondientes, salvo que la Sociedad decida imputarlos al momento del nacimiento del derecho.

3. El tratamiento de las diferencias de cambio en las operaciones en moneda extranjera y de las subvenciones por cuenta de capital se ajustará a lo dispuesto en los artículos 51 y 87 de este Reglamento.

4. No obstante, a los sujetos pasivos podrán utilizar criterios de imputación distintos, sin que ello origine ninguna alteración en la calificación fiscal de los ingresos o gastos, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se manifieste y justifique al presentar la declaración correspondiente al primer ejercicio en que deban surtir efecto.

b) Que se especifique el plazo de su aplicación. Dentro de este plazo, que no podrá resultar inferior a tres años, el sujeto pasivo deberá ajustarse necesariamente a los criterios por él mismo elegidos.

En ningún caso el cambio de criterio comportará que algún ingreso o gasto quede sin computar.

5. La imputación temporal se realizará por la parte que corresponda a cada ejercicio de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando el importe a periodificar tenga vencimiento único, linealmente en función de la duración total de la operación y la parte de dicha duración comprendida en cada ejercicio.

b) Cuando el importe a periodificar tenga vencimientos escalonados, el sujeto pasivo podrá optar entre el sistema lineal y el degesivo.

6. En ningún caso el criterio de imputación adoptado podrá alterar el reflejo de la situación patrimonial de la Empresa o de los hechos económicos acaecidos en su seno durante el ejercicio.

7. La Administración tributaria podrá rechazar aquellos criterios de imputación temporal que no cumplan satisfactoriamente los principios y reglas expuestos en la sección precedente, o que de otro modo no reflejen la verdadera situación patrimonial de la Empresa o pretendan conseguir un diferimiento en el pago de impuestos. A tal fin, practicará de oficio liquidación provisional conforme autoriza el artículo 193 de este Reglamento, notificando el acuerdo al sujeto pasivo, quien podrá interponer los recursos procedentes.

8. La imputación de los resultados obtenidos por Sociedades transparentes se ajustará a lo establecido en los artículos 380 a 388 de este Reglamento y podrá referirse, a elección del socio, bien a la fecha de cierre del ejercicio, bien al día siguiente de dicho cierre.

La elección deberá figurar en la declaración y mantenerse, como mínimo, durante tres años consecutivos.

9. Si el sujeto pasivo utiliza criterios de imputación temporal a efectos contables distintos de los aceptados fiscalmente, las diferencias se tratarán según las siguientes reglas:

Primera.—Los gastos no resultarán deducibles fiscalmente en ejercicio anterior a aquel en que se imputen contablemente en la cuenta de resultados.

Segunda.—Cuando los gastos o partidas deducibles se imputen contablemente en ejercicio anterior al de su cómputo a efectos fiscales, se señalará esta circunstancia y las cuantías de los diferimientos mediante nota marginal, que se cancelará cuando se produzca su integración en el cálculo de la base imponible, y que se realizará mediante ajuste extracontable.

Tercera.—La periodificación a efectos fiscales de los ingresos, cuando resulte admisible, quedará supeditada a que se realice asimismo a efectos contables, mediante las correspondientes cuentas de ajustes por periodificación.

Cuarta.—Los ingresos no podrán computarse fiscalmente en ejercicio posterior a aquel en que se reflejen contablemente, bien a través de la cuenta de resultados, bien a través de un aumento de las cuentas de capitales propios.

Art. 89. *Operaciones a plazos.*

1. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo anterior, se considerarán como operaciones a plazos o con pago aplazado aquellas ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, siem-

pre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último plazo sea superior al año.

Los importes percibidos con anterioridad a la entrega del bien o servicio tendrán el carácter de anticipo hasta que ésta se realice.

2. También será de aplicación lo dispuesto en el apartado 4 del artículo anterior a los casos de arrendamiento, arrendamiento financiero y colocación de capitales, cuando los ingresos o gastos correspondientes se hagan efectivos en uno o varios plazos y la duración del contrato sea superior al año.

3. En el caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenido en dicho momento el rendimiento pendiente de imputación.

4. Salvo lo dispuesto en los apartados anteriores, en ningún caso podrán ser objeto de periodificación los ingresos por ventas.

Art. 90. *Periodificación de costes presupuestados*

1. Las Sociedades que realicen actividades de ejecución de obra para su venta a terceros, o por encargo de éstos, que tengan su contabilidad y la determinación de sus resultados del ejercicio basados en un sistema de coste presupuestado habrán de utilizarlo asimismo, a efectos fiscales, con las siguientes limitaciones:

a) No será admisible la imputación de pérdidas presupuestadas en los ejercicios anteriores a la finalización de la obra, salvo en los casos en que resulte expresamente autorizada, en las condiciones que se establezcan por el Ministro de Hacienda.

b) Las pérdidas obtenidas en un ejercicio no podrán ser, en ningún caso, objeto de compensación con los resultados positivos de ejercicios anteriores.

c) El sistema de coste presupuestado adoptado no deberá alterar la representación de la verdadera situación económica y financiera de la Sociedad.

2. Las Sociedades que tengan a su cargo la realización de obras públicas concedidas de acuerdo con la legislación sobre contratos del Estado o la construcción de instalaciones industriales de las previstas en el Plan Energético Nacional, podrán solicitar la aprobación de un plan de imputación temporal.

Para ello, deberán cumplirse los siguientes requisitos, inexcusablemente:

A) La duración de las obras deberá ser superior a tres años ininterrumpidos.

B) La solicitud deberá presentarse en los seis meses siguientes a la fecha de la firma del contrato, ante la Dirección General de Tributos.

C) A la solicitud deberán acompañar los siguientes documentos:

a) Plan de imputación temporal propuesto.

b) Copia del contrato.

c) Memoria justificativa desde el punto de vista económico-financiero.

d) En su caso, justificación de tratarse de inversiones previstas en el Plan Energético Nacional.

Subsección 2.^a Ingresos computables

Art. 91. *Ingresos íntegros.*

1. Se computarán como ingresos íntegros la totalidad de los derivados de las actividades de todo tipo desarrolladas por el sujeto pasivo, así como los derivados de la cesión a terceros de bienes o derechos, salvo lo dispuesto en el apartado 3 de este artículo.

En particular, se comprenderán dentro de los ingresos los procedentes de:

a) Ventas, ejecuciones de obra y prestación de servicios.

b) Los trabajos realizados para la construcción, fabricación o mejora del inmovilizado de la Empresa.

c) Bonificaciones y descuentos obtenidos en función de las compras y adquisiciones realizadas, aun cuando fuesen en especie.

d) Titularidad de acciones y participaciones en el capital de todo tipo de Sociedades.

e) Préstamos y facilidades financieras otorgadas por el sujeto pasivo.

f) Cesión de bienes y derechos a terceros cuando el sujeto pasivo se reserve, total o parcialmente, la titularidad de los mismos.

g) Subvenciones a la explotación reconocidas, así como la parte que resulte imputable de las subvenciones por cuenta del capital.

h) Desgravación fiscal a la exportación.

i) Imputación de rendimientos obtenidos por Sociedades transparentes y Entes no sometidos al Impuesto, en los que participe el sujeto pasivo.

j) Exceso de las provisiones dotadas en relación a las posibles pérdidas o responsabilidades.

k) Indemnizaciones devengadas sobre valores de explotación.

l) Diferencias positivas de valoración.

2. Los ingresos deberán figurar en la cuenta de resultados con denominación adecuada a su naturaleza u origen, registrándose por su importe íntegro, que incluirá los tributos indirectos repercutibles y los gastos realizados por cuenta del cliente, sin perjuicio de los ajustes extracontables derivados de la aplicación de normas fiscales.

3. No tendrán la consideración de ingresos a los efectos de este Impuesto:

a) Los derivados de aportaciones realizadas por los socios por su participación en el capital de la Sociedad.

b) Los que correspondan a incrementos de patrimonio, sin perjuicio de su tratamiento específico e integración en la base imponible.

Art. 92. Ingresos por ventas y servicios.

1. Los ingresos por ventas se reflejarán en el haber de la cuenta de resultados por su importe íntegro, que incluirá los tributos indirectos y los gastos suplidos por cuenta del comprador, salvo que éstos se encuentren expresamente excluidos del cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas.

2. No se incluirán dentro de los ingresos por ventas los obtenidos por la enajenación de elementos del inmovilizado o la venta de valores mobiliarios, salvo que ésta fuese la actividad del sujeto pasivo.

Art. 93. Bonificaciones y descuentos sobre compras.

1. Cuando las bonificaciones y descuentos sobre compras se reconozcan en especie, se valorarán según los precios vigentes en el mercado.

2. No se computarán como ingreso las bonificaciones y descuentos sobre compras:

a) Cuando se utilicen para reducir el coste de adquisición de éstas.

b) Cuando se deban a la anticipación en el pago, en cuyo caso se tratarán como ingresos financieros.

Art. 94. Ingresos financieros.

1. Se considerarán ingresos financieros los derivados de la titularidad de acciones y participaciones en capital, de la concesión de préstamos y facilidades financieras y de la constitución de depósitos y cuentas corrientes de todo tipo por parte del sujeto pasivo, aun cuando revistan la forma de prima de emisión o de reembolso.

2. Los ingresos financieros se computarán por el importe correspondiente al ejercicio económico, salvo que por el sujeto pasivo se decida computarlos al vencimiento de los plazos establecidos para su cobro.

3. No se incluirán dentro de los ingresos financieros, sin perjuicio del tratamiento fiscal que pueda corresponderles por otro concepto, los siguientes:

a) La parte correspondiente al recargo por aplazamiento del pago en el precio de las ventas derivadas de la realización de actividades habituales de la Empresa, en cuanto haya sido reflejada en los ingresos por ventas o servicios.

b) El importe recibido por la enajenación de derechos de suscripción.

c) La parte de cargas financieras incluidas en los contratos de arrendamiento financiero.

d) El importe liberado en ampliaciones de capital.

Art. 95. Ingresos accesorios a la explotación.

Tendrán la consideración de ingresos accesorios a la explotación, entre otros, las participaciones en beneficios que perciban los sujetos pasivos en su calidad de Administradores o de Vocales en los Consejos de Administración o Juntas que hagan sus veces de otras Sociedades, así como los que constituyan contraprestación de servicios o de cesión de elementos patrimoniales que no tengan la consideración de actividad habitual.

Art. 96. Subvenciones corrientes.

1. En el caso de Sociedades que tengan reconocido mediante Ley especial o contrato solemne con el Estado el derecho a la compensación, total o parcial, de las pérdidas o a la obtención de una renta mínima mediante subvención, ésta se computará como ingreso en el mismo ejercicio en que se produzcan las circunstancias que la origine.

La imputación de las subvenciones de capital se realizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 87 de este Reglamento.

2. No se considerarán como subvenciones, a los efectos de la determinación de la base imponible por este Impuesto, las que con carácter indirecto se señalen por la Administración de forma general sobre los precios de determinados bienes o servicios o para actividades u operaciones específicas, siempre

que los gastos subvencionados figuren por el importe neto efectivamente sufragado por la Empresa.

Art. 97. Provisiones no aplicadas a su finalidad.

1. Se considerarán provisiones no aplicadas a su finalidad:

a) La parte de la provisión dotada en el mismo o anteriores ejercicios que se aplique a finalidad distinta de la provisión para la que se dotó.

b) La parte que se considere dotada en exceso, por haberse alterado en sentido favorable la situación que originó la provisión, por disminución del riesgo, recuperación de las cotizaciones o por cualquier otra causa.

c) La diferencia positiva producida, en relación al valor neto contable del activo sobre el que se dotó la provisión, cuando se produzca la cancelación de la operación o su prórroga, o la transmisión del bien o derecho afectado, con el límite del saldo de la provisión admitida fiscalmente.

Se considerará como valor neto contable el resultado de deducir la provisión anteriormente dotada del valor de activo a cuya compensación se aplica.

2. Las provisiones no aplicadas a su finalidad se reflejarán en el haber de la cuenta de resultados, en el ejercicio en que se produzca o se conozca alguna de las circunstancias enumeradas en el apartado anterior.

3. Las provisiones no aplicadas a su finalidad no se computarán como ingresos cuando sirvan para reducir el importe de las nuevas dotaciones a realizar para la misma provisión de la que procedan.

Art. 98. Indemnizaciones devengadas sobre operaciones y valores de explotación.

1. Se considerarán como indemnizaciones devengadas sobre operaciones y valores de explotación los importes percibidos por razón de:

a) Siniestros producidos en elementos de existencias, créditos y derechos asegurados o indemnizados por terceros.

b) Ejecución de fianzas, depósitos, garantías o avales establecidos en favor del sujeto pasivo y que tuviesen su origen en operaciones propias de la actividad o explotación realizadas por la Empresa.

c) Penalidades y sanciones impuestas como consecuencia del incumplimiento, total o parcial, de obligaciones contraídas con el sujeto pasivo por terceros, con origen en operaciones propias de la actividad o explotación realizadas por la Empresa.

2. Estas indemnizaciones se entenderán devengadas cuando resulten firmes por aplicación de las cláusulas del contrato, reconocimiento del obligado a ellas, fallo judicial, dictamen pericial o cualquier otra causa, debiéndose reflejar en el haber de la cuenta de resultados del ejercicio correspondiente.

3. No tendrán el carácter de indemnizaciones devengadas sobre operaciones y valores de explotación las que tengan su origen en elementos del inmovilizado o valores mobiliarios, sin perjuicio del tratamiento correspondiente como alteración patrimonial.

Art. 99. Diferencias positivas de valoración.

1. Se incluirán entre las diferencias positivas de valoración:

a) Las correspondientes a diferencias del contravalor en pesetas de las operaciones en moneda extranjera o, en su caso, de los saldos en moneda extranjera al cierre del ejercicio, según lo establecido en el artículo 51 de este Reglamento.

b) Las correspondientes a la aplicación de reglas especiales de valoración en los casos de las operaciones vinculadas a que se refiere el artículo 39 de este Reglamento, cuando supongan la consideración de mayores ingresos o menores gastos.

c) Los ajustes en la valoración de ingresos o gastos que, como consecuencia de las normas del Impuesto, supongan incremento de la base imponible.

2. En los casos en que resulten de aplicación en la valoración de ingresos o gastos, criterios fiscales distintos de los empleados contablemente, las diferencias positivas de valoración figurarán como ajuste extracontable en la declaración del Impuesto, cuando no hayan sido recogidas en la cuenta de resultados.

Subsección 3.^a Gastos deducibles

Art. 100. Partidas deducibles de los ingresos.

1. Para la determinación de los rendimientos netos se deducirán, en su caso, de los ingresos íntegros obtenidos por el sujeto pasivo los gastos necesarios para la obtención de aquéllos y el importe del deterioro sufrido por los bienes de que los ingresos procedan.

2. En particular, se considerarán gastos deducibles entre otros y además de las partidas señaladas en el artículo 121, los siguientes:

a) Las adquisiciones corrientes de bienes efectuadas a terceros.

- b) Los gastos del personal empleado.
- c) Los gastos financieros por la utilización de capitales ajenos.
- d) Los tributos fiscalmente deducibles.
- e) Los trabajos, suministros y servicios exteriores.
- f) Las dotaciones del ejercicio para amortización.
- g) Las dotaciones a las provisiones.
- h) Las diferencias negativas de valoración.
- i) Las pérdidas sufridas en elementos y valores de explotación.
- j) La reducción del valor de los fondos editoriales que figuren en el activo de las Empresas que realicen tal actividad, en la medida que sea estimada su depreciación en el mercado, una vez transcurridos dos años desde la publicación de las respectivas ediciones, conforme al artículo 78 de este Reglamento.
- k) Las dotaciones anuales a los fondos de reversión según plan aprobado por la Administración, y hasta el valor del activo que deba revertir a la Administración Pública concedente, sin perjuicio de la amortización de los elementos que sean depreciables, conforme al artículo 60 de este Reglamento.
- l) Los gastos de dirección y los generales de administración de las Sociedades que realicen operaciones en España por medio de establecimiento permanente, en aquella parte que racionalmente puede imputarse a dicho establecimiento.

Art. 101. Adquisiciones corrientes de bienes.

1. Tendrán la consideración de gasto deducible el importe de las adquisiciones corrientes de bienes aplicadas a la venta o transformación.

2. Se entenderán por adquisiciones corrientes de bienes a los elementos patrimoniales:

- a) Destinados a la venta en iguales o similares condiciones en que se adquirieron.
 - b) Aplicados, mediante cualquier proceso técnico, a los productos obtenidos por la Empresa.
- Se considerarán incluidos entre ellos las materias primas y auxiliares, los combustibles, los elementos y conjuntos incorporables y los envases y embalajes.

3. No se considerarán adquisiciones corrientes de bienes los importes invertidos en elementos calificados como de inmovilizado o activo fijo en este Reglamento.

4. No se considerarán aplicados los bienes que formen parte del patrimonio del sujeto pasivo el último día de período impositivo.

Art. 102. Gastos accesorios de compra.

1. Se considerarán gastos accesorios de compra los específicos imputables a las adquisiciones corrientes de bienes, como los de transporte, seguro, mediación en la contratación, impuestos sobre los bienes adquiridos soportados por el adquirente, y los demás que resulten aplicables de los señalados en el apartado 2 del artículo 40 de este Reglamento.

2. Los gastos accesorios de compra se incorporarán al coste o precio de adquisición de los bienes a que se imputen, constituyendo gasto deducible en los mismos ejercicios y proporción que dichos bienes.

3. No se incluirán en los gastos accesorios los de financiación repercutidos por el vendedor, en cuanto se deriven de la concesión de facilidades de pago que excedan las habituales del mercado, sin perjuicio de su consideración como gasto financiero, así como tampoco los de distribución.

Art. 103. Bonificaciones y descuentos sobre ventas.

1. Las bonificaciones y descuentos sobre ventas tendrán la consideración de gasto deducible por el importe que se haya reconocido en función de las compras realizadas por los clientes en el ejercicio.

Cuando se reconozcan en especie, se valorarán según los precios vigentes en el mercado.

2. Se incluirán en las bonificaciones y descuentos sobre ventas las partidas de todo tipo reconocidas por la Entidad en favor de sus clientes, salvo que se deban a la anticipación en el cobro, en cuyo caso se tratarán como gasto financiero.

3. No se computarán como gasto las bonificaciones y descuentos sobre ventas cuando hayan servido para reducir el precio de las ventas.

Art. 104. Gastos de personal.

1. Los gastos de personal tendrán la consideración de partida deducible por la cuantía devengada durante el ejercicio.

2. Tendrán la consideración de gastos de personal las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta de servicios personales, siempre que dichos terceros estén adscritos a las actividades económicas productivas, comerciales o de servicios desarrolladas por la Sociedad.

Se integrarán en los gastos de personal:

— Los sueldos, salarios y remuneraciones de toda índole del personal asalariado.

— Las cargas sociales de todo tipo correspondientes a dicho personal.

Art. 105. Sueldos y salarios.

1. A los efectos de este Impuesto, se considerarán sueldos y salarios las cantidades devengadas en virtud de una relación laboral que constituyan rendimientos del trabajo personal conforme a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En particular, entre otros, se incluyen entre los sueldos y salarios:

a) Los pluses y compensaciones de quebrantos de todo tipo, así como los denominados «gastos de representación».

b) Las pagas extraordinarias establecidas en virtud de precepto legal o convenio laboral, las participaciones en beneficios, ventas o ingresos y las remuneraciones concedidas por razón de conmemoraciones o eventos de especial importancia.

c) Las primas o incentivos concedidos en función de la cantidad o calidad del trabajo, ya sea en dinero o en especie.

d) Las retribuciones en especie derivadas de las características o responsabilidad del puesto de trabajo.

e) Asignaciones al personal para vestuario o herramientas de trabajo.

f) Primas de seguros colectivos de vida para el personal.

g) Las retribuciones satisfechas por los períodos de vacaciones reglamentarias y de enfermedad de los trabajadores.

2. Los sueldos y salarios se deducirán por el importe devengado en el ejercicio, aun cuando no se hayan satisfecho todavía.

Las remuneraciones periódicas de carácter extraordinario podrán periodificarse en función del tiempo transcurrido desde el último devengo de la remuneración hasta el cierre del ejercicio.

3. Las retribuciones en especie, en general, sólo serán deducibles por el importe satisfecho a terceros, si se trata de prestaciones corrientes, o por la cuota de amortización calculada, si se trata de elementos de activo fijo propiedad de la Empresa.

Art. 106. Cargas sociales.

Se entenderán como cargas sociales, a los efectos de este Impuesto, las partidas satisfechas o soportadas por la Empresa para fines sociales y asistenciales de su personal asalariado.

Entre otras, se consideran incluidas las siguientes partidas:

- a) Seguridad Social a cargo de la Empresa.
- b) Dotaciones a Instituciones de previsión del personal.
- c) Déficit de explotación o cuotas de adhesión del personal a comedores de Empresa, economatos, guardería y análogos.
- d) Gastos de transporte colectivo del personal al Centro de trabajo, cuando corran a cargo de la Empresa.
- e) Gastos de sostenimiento de grupos deportivos y culturales, integrados exclusivamente por personal de la Empresa o grupo de Empresas asociadas para estos fines.
- f) Ayudas y subsidios familiares.
- g) Pensiones de jubilación y otras, en la parte asumida por la Empresa de modo obligatorio y permanente.

Art. 107. Dotaciones a Instituciones de previsión del personal.

1. Se considerarán dotaciones a Instituciones de previsión del personal las asignaciones que realice la Empresa a Entidades e Instituciones de este carácter. En particular tendrán esta consideración:

a) Los Montepíos y Mutualidades de previsión social, en lo relativo a las prestaciones de carácter social, pero no en su actuación en el campo de seguro privado.

b) Otras Instituciones de previsión del personal y los fondos de pensiones regulados por la legislación especial.

2. Las dotaciones a Montepíos, Mutualidades y Fondos de Pensiones creados al amparo de su legislación especial tendrán el carácter de gasto deducible, integrándose dentro de las cargas sociales.

3. No tendrán carácter de gasto deducible las dotaciones a que se refiere el presente artículo cuando se pruebe que la administración y disposición corresponde a la propia Empresa, así como las realizadas mediante autosseguro.

Se entenderá que la administración y disposición no corresponde a la propia Empresa cuando ésta no utilice para sí misma ni tenga poder de disposición sobre los fondos asignados a las mencionadas Instituciones.

Art. 108. Otros gastos de personal.

1. Se incluirán dentro de otros gastos de personal las restantes partidas, no incluidas en los artículos precedentes, que constituyan contraprestación directa o indirecta de servicios personales prestados por personal adscrito a las actividades desarrolladas por la Empresa.

En particular, se entenderán incluidos:

a) Dietas y gastos de representación, en cuanto no constituyan forma habitual de retribución.

b) Indemnizaciones satisfechas por la suspensión o rescisión de relaciones laborales.

c) Gastos de formación del personal, tanto con carácter habitual como esporádico.

d) Indemnizaciones por razón de accidente de trabajo, en tanto no supongan liberalidad.

e) Gastos de convenciones y celebraciones para el personal.

f) Cantidades destinadas por la Empresa al seguro de accidentes del personal con carácter voluntario.

g) Los gastos derivados de la aplicación de programas de seguridad e higiene en el trabajo.

2. No se considerarán deducibles las partidas a que se refiere el apartado 1 de este artículo cuando constituyan inversión, o cuando la Empresa las haya deducido por otro concepto.

Art. 109. Gastos financieros.

1. Se considerarán gastos financieros los derivados de la utilización de recursos financieros ajenos para la financiación de las actividades de la Empresa o de sus elementos de activo. Se integrarán entre los gastos financieros las siguientes partidas:

a) Gastos de descuento de efectos y de financiación de los créditos de funcionamiento de la Empresa.

b) Recargos por aplazamiento de pago superior al habitual en el mercado.

c) Gastos y comisiones para la realización de operaciones bancarias relacionadas con la actividad de la Empresa.

d) Parte correspondiente al ejercicio de la carga financiera de los préstamos y empréstitos a plazo superior al año.

e) Descuentos sobre ventas por pronto pago.

f) Gastos de formalización de operaciones financieras.

2. No se considerarán como gastos financieros las partidas que sean consideradas, de modo obligado u opcional, como mayor coste de adquisición de elementos patrimoniales, ni los que pudieran derivarse de la utilización de capitales propios.

Tampoco será deducible la parte de las cargas financieras que hayan sido objeto de subvención de modo directo o indirecto, salvo que la parte subvencionada figure computada como ingreso.

3. En las ejecuciones de obra para su venta o por encargo de terceros, la carga financiera correspondiente a la obra en curso deberá acumularse en la valoración de la misma, sin que resulte deducible en tanto no se computen como tales los ingresos correspondientes a la obra de que se trate.

Art. 110. Tributos deducibles de los ingresos.

1. Tendrán la consideración de tributos deducibles de los ingresos:

a) Los Impuestos estatales indirectos que recaigan sobre operaciones cuyos importes tengan la consideración de gasto o ingreso por este Impuesto en el mismo ejercicio.

b) Los tributos y recargos no estatales, así como las exacciones parafiscales, las tasas, recargos y contribuciones especiales estatales no repercutibles legalmente, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o los bienes productores de los mismos y no tengan carácter sancionador, cuando correspondan al mismo ejercicio.

c) Los importes procedentes de otros ejercicios que por su naturaleza habrían resultado deducibles conforme a las letras anteriores, cuando no tengan carácter sancionador y a la Empresa no le hubiese sido posible la determinación exacta de la cuota correspondiente, por causas no imputables a ella.

2. No tendrán el carácter de tributos deducibles de los ingresos:

a) Las cuotas del Impuesto sobre Sociedades y de cualquier otro tributo sobre el capital o sobre la renta, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 de este artículo.

b) Las retenciones a cuenta de los tributos a que se refiere la letra anterior.

c) Las multas y sanciones de origen tributario, establecidas por un Ente público que le sean impuestas al sujeto pasivo, incluidos los recargos de prórroga y apremio.

d) Las tasas y cánones satisfechos de una sola vez por la obtención de concesiones administrativas, sin perjuicio de la periodificación correspondiente cuando dichas concesiones hayan sido obtenidas por plazo limitado.

e) Las contribuciones especiales y demás tributos que pongan de manifiesto un mayor valor de los elementos patrimoniales sobre los que recaen.

No obstante, la tasa de equivalencia resultará periodificable linealmente en cinco años, a contar desde el mismo ejercicio en que se reciba la notificación de la liquidación.

f) Los impuestos que recaigan sobre bienes o derechos que no sean objeto de la actividad de la Empresa, ni se hallen cedidos a terceros mediante contraprestación.

Lo dispuesto en las dos últimas letras se entenderá sin perjuicio del tratamiento que corresponda dentro de los incrementos y disminuciones de patrimonio.

Art. 111. Trabajos, suministros, servicios exteriores y gastos diversos.

1. Se considerarán como trabajos, suministros y servicios exteriores las adquisiciones corrientes de bienes que no tengan la consideración estricta de existencias, aun cuando sean inventariables, y los servicios prestados por terceros, para la realización de la actividad de la Empresa o para facilitar la gestión de su patrimonio y que no figuren incluidos en los artículos anteriores.

En particular, se incluirán las siguientes partidas:

a) Cantidades devengadas por terceros en contraprestación de servicios relacionados con la actividad o el patrimonio de la Empresa, en tanto no supongan mejora o ampliación de los bienes, de acuerdo con el artículo 114 de este Reglamento.

b) Alquileres y cánones devengados por la cesión al sujeto pasivo de elementos patrimoniales.

c) Cantidades destinadas a la conservación y reparación del activo fijo material utilizado por la Empresa.

d) Primas por razón de seguros de los bienes, derechos y productos integrados en el patrimonio de la Empresa.

e) Cantidades devengadas por transportes y fletes relacionados con las operaciones realizadas por la Empresa.

f) Valor de los suministros de agua, gas y electricidad consumidos por la Empresa en el ejercicio.

g) Importe del material de oficina, comunicaciones, relaciones públicas, publicidad y propaganda y gestión de asuntos jurídicos y contenciosos, entre otros.

2. No tendrán el carácter de partida deducible de los ingresos como trabajos, suministros y servicios exteriores las participaciones en beneficios por cualquier concepto distinto de la contraprestación de servicios personales, así como las libertades, cualquiera que fuere su denominación, salvo lo dispuesto en la letra c) del artículo 121 de este Reglamento.

No se considerarán liberalidades aquellas prestaciones en las que haya contraprestación, aplicándose, en su caso, lo dispuesto en el artículo 39 de este Reglamento.

Art. 112. Servicios profesionales.

1. Se incluirán entre las cantidades devengadas por servicios profesionales a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo anterior:

a) Las remuneraciones a agentes mediadores independientes no vinculados laboralmente a la Empresa.

b) Contraprestaciones por la realización de estudios, dictámenes e informes para su utilización por la Sociedad.

c) Retribuciones por las tareas de gestión de elementos patrimoniales, dirección de proyectos y obras y asesoramiento, cuando el servicio no se preste como consecuencia de un contrato laboral.

d) Cantidades en concepto de dietas y gastos de viajes satisfechas a Consejeros y Administradores legales, devengadas por su asistencia a reuniones para las que hubiesen sido debidamente convocados.

2. No se considerarán deducibles las cantidades satisfechas sin contraprestación y demás liberalidades, así como la parte que exceda de los límites legales, reglamentarios o estatutarios aplicables.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio del tratamiento tributario que corresponda para el perceptor de los ingresos y en el régimen de retenciones.

Art. 113. Alquileres y cánones.

1. Se entenderán incluidos en este artículo los arrendamientos, cánones, asistencia técnica, alquileres y, en general, toda contraprestación devengada por terceros, cualquiera que sea su denominación, procedente de la cesión a la Empresa de derechos y demás bienes, cuando no se transmita la propiedad de los mismos.

En particular, el término cánones empleado en el presente artículo comprenderá las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística, informativa o científica, incluidas las películas cinematográficas, de un modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto; y por las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

2. No se entenderán incluidos en este artículo los cánones y demás contraprestaciones que constituyan inversión o gasto de proyección plurianual, sin perjuicio de la imputación de la parte correspondiente al ejercicio como amortización.

Art. 114. Gastos de conservación y reparación.

1. Se considerarán gastos de conservación y reparación del activo material afecto a la actividad:

- a) Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales.
- b) Los de sustitución de elementos no susceptibles de amortización y cuya inutilización sea consecuencia del funcionamiento o uso normal de los bienes en que aquéllos estén integrados.
- c) Los de adaptación o readaptación de elementos materiales del inmovilizado, cuando no supongan incremento de su valor o capacidad productiva.

2. No se considerarán gastos de conservación o reparación:

- a) Los que supongan ampliación o mejora del activo material y sean, por tanto, amortizables.
- b) Los que, por inscribirse en un proceso global de reconversión o reestructuración de instalaciones o centros productivos, constituyan gasto de proyección plurianual, sin perjuicio de que puedan ser deducidos en el ejercicio en que se han devengado.
- c) Los que correspondan a reparaciones realizadas con motivo de siniestros u otras circunstancias excepcionales.

Art. 115. Dotaciones del ejercicio para amortización.

1. Se incluirán como dotaciones del ejercicio para amortización las realizadas, de conformidad con lo dispuesto en la sección anterior de este Reglamento, en relación con:

- a) Elementos amortizables del inmovilizado material.
- b) Elementos amortizables del inmovilizado inmaterial.
- c) Gastos amortizables, diferidos y de proyección plurianual.

2. No tendrán carácter de gasto deducible las dotaciones que correspondan a ejercicio distinto y las practicadas una vez transcurrida la vida útil o el período de amortización o imputación del elemento o gasto de que se trate, o que no figuren contabilizadas.

Art. 116. Dotaciones del ejercicio a provisiones.

1. Se incluirán como dotaciones del ejercicio a provisiones las que figuren debidamente contabilizadas y aplicadas a:

- a) La «Provisión por depreciación de existencias», de conformidad con el artículo 77 de este Reglamento.
- b) La «Provisión para insolvencias», de conformidad con el artículo 82 de este Reglamento.
- c) La «Provisión por depreciación de la cartera de valores», de conformidad con el artículo 72 de este Reglamento.
- d) El «Fondo extraordinario de reparaciones», de acuerdo con el artículo siguiente, para las Empresas a que el mismo se refiere.
- e) La «Provisión para responsabilidades», regulada en el artículo 84 de este Reglamento.
- f) La «Provisión para fondos editoriales depreciados» a que se refiere el artículo 78 del Reglamento.

2. No tendrán la consideración de dotaciones del ejercicio a provisiones, deducibles de los ingresos:

- a) Las realizadas para fines distintos de los señalados en el apartado 1 de este artículo.
- b) Las cantidades dotadas o que correspondan dotar en ejercicio distinto.

No se considerarán dotadas en ejercicio distinto las dotaciones a la «Provisión para insolvencias» realizadas entre el momento de producirse las circunstancias mínimas para realizarlas y el cierre del ejercicio en que el deudor sea oficialmente declarado en situación de insolvencia provisional o definitiva.

Art. 117. Gastos especiales de las Empresas de pesca marítima y navegación marítima y aérea.

1. Son igualmente gastos deducibles las cantidades que las Empresas dedicadas a la pesca marítima y a la navegación marítima y aérea destinen a un fondo extraordinario de reparaciones derivadas de las revisiones generales a que obligatoriamente han de ser sometidos los buques y aeronaves, en la cuantía que resulte justificada por las obligaciones a contraer en su día por el concepto indicado.

2. Cuando se realicen las reparaciones a que se refiere el apartado anterior, su importe se compensará con cargo al referido fondo extraordinario y el exceso, en su caso, se deducirá como gasto en el ejercicio en que la reparación haya tenido lugar.

3. Si el importe del gasto de la reparación efectuada fuera inferior al del fondo extraordinario constituido, el exceso se computará como ingreso en el ejercicio en que tenga lugar dicha reparación.

Art. 118. Indemnizaciones debidas sobre operaciones y valores de explotación.

1. Se entenderán como indemnizaciones debidas sobre operaciones y valores de explotación las cantidades devengadas por terceros y que tengan por causa:

- a) Ejecución de fianzas, depósitos, garantías o avales establecidos por el sujeto pasivo y que tengan su origen en opera-

ciones propias de la actividad o explotación desarrolladas por la Empresa.

b) Penalidades y sanciones impuestas como consecuencia del incumplimiento, total o parcial, de obligaciones contraídas con terceros por el sujeto pasivo, con origen en operaciones propias de la actividad o explotación desarrolladas por la Empresa.

c) Responsabilidades no indicadas en artículos anteriores y en que la Empresa haya incurrido en el desarrollo de su actividad, sin perjuicio de su periodificación cuando revistan notorio carácter excepcional o extraordinario.

2. Estas indemnizaciones se entenderán devengadas cuando resulten firmes por aplicación de las cláusulas del contrato, fallo judicial, dictamen pericial, resolución arbitral u otro modo análogo, debiéndose reflejar en el debe de la cuenta de resultados.

(Continuará.)

MINISTERIO DE ECONOMIA Y COMERCIO

27564

ORDEN de 23 de octubre de 1982 sobre autorización a las Cajas de Ahorros establecidas en las provincias de Albacete, Alicante, Murcia y Valencia para conceder créditos especiales a los damnificados por las recientes inundaciones habidas en esas provincias.

Excelentísimos señores:

Las recientes inundaciones sufridas en las provincias de Albacete, Alicante, Murcia y Valencia, con su secuela de catástrofe y daños excepcionales, aconsejan tomar medidas en orden a facilitar a las Cajas de Ahorro la posibilidad de conceder préstamos a los afectados por tales siniestros, en condiciones beneficiosas y que sirvan para facilitar en lo posible la vuelta a la normalidad y la reparación de los daños sufridos.

En su virtud, este Ministerio, de conformidad con la autorización concedida por la disposición final segunda del Decreto 715/1984, de 26 de marzo, ha tenido a bien disponer:

Primero.—Las Cajas de Ahorro establecidas en las provincias de Albacete, Alicante, Murcia y Valencia quedan autorizadas para concertar y conceder hasta el día 30 de junio de 1983, préstamos para la reposición de ajuar doméstico, mobiliario, instrumentos de trabajo, reparación o reconstrucción de viviendas o financiación de existencias para restablecer la continuidad de pequeñas explotaciones agropecuarias, comerciales, industriales o pesqueras a favor de los damnificados por las inundaciones habidas en el presente mes de octubre en las provincias mencionadas.

Segundo.—Dichas operaciones gozarán, a todos los efectos, de la cualidad de computables como activos de cobertura del porcentaje de inversiones obligatorias en préstamos de regulación especial.

Tercero.—Los referidos préstamos podrán otorgarse por una cuantía equivalente al importe total de los daños, sin exceder de la cifra de dos millones de pesetas, por un plazo máximo de diez años de amortización, de los cuales tres serán de carencia y devengarán un interés del 11 por 100 anual.

Cuarto.—Podrá concederse moratorias de amortización, en favor de los prestatarios que hayan resultado damnificados y aplicarse a sus respectivos préstamos las condiciones de excepción a que se refiere el número tercero anterior. Estas operaciones conservarán su cualidad de computables, o, en su caso, la adquirirán si se ajustaran a las finalidades establecidas en el número primero de esta Orden.

Quinto.—Los solicitantes deberán justificar su condición de damnificados de modo indubitado, a juicio de las Cajas, así como la evaluación de las pérdidas y declararán si han obtenido o no otras ayudas de carácter extraordinario de Entidades públicas o privadas.

DISPOSICION FINAL

La presente Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Lo que comunico a VV. EE. para su conocimiento y efectos oportunos.

Madrid, 23 de octubre de 1982.

GARCIA DIEZ

Excmos. Sres. Subsecretario de Economía y Gobernador del Banco de España.