



MODIFICACIONES INTRODUCIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES A TRAVÉS DE LA NUEVA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, LEY 27/2014, DE 27 DE NOVIEMBRE (BOE 28 DE NOVIEMBRE DE 2014).

Con efectos desde 1 de enero de 2015, salvo las excepciones especificadas.

Hecho Imponible:

Se incorporan en la LIS dos nuevos conceptos dentro del hecho imponible:

- 1. Actividad económica, que se define como la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Estableciéndose además que en el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.
- 2. <u>Entidad patrimonial</u>, es decir, aquella que no realiza actividad económica alguna, y que se define como la entidad en la más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica. Se incluyen en la Ley una serie de reglas para la valoración del activo.

Contribuyentes:

- 1. Se incluyen, a partir del 1 de Enero de 2016, como nuevos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a las <u>Sociedades Civiles con objeto mercantil</u>, que antes tributaban como contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a través del régimen de atribución de rentas. Respecto a estas Sociedades se ha establecido tanto en el Ley del Impuesto sobre la Renta como en la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades un régimen transitorio.
- 2. Además se incluyen dos nuevas exenciones subjetivas, estableciéndose que estarán exentas determinadas Agencias Estatales y El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas. Asimismo se establece que estarán parcialmente exentos en los términos de la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos.





Base imponible:

Imputación temporal:

- 1. Se actualiza el <u>principio de devengo</u> en consonancia con el recogido en el ámbito contable
- 2. Se establece que se integrarán en la base imponible del periodo en que se produzcan, los <u>cargos o abonos a partidas de reservas</u>, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables.
- 3. Se indica que en los supuestos <u>operaciones a plazos o con precio aplazado</u>, (sean del tipo que sea eliminándose así la restricción a las ventas y ejecuciones de obra), las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo. También, se añade que no resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación de este criterio hasta que ésta se realice.
- 4. Asimismo, se recoge de manera expresa que no se integrará en la base imponible la reversión de aquellos gastos que no hubieran resultado fiscalmente deducibles.
- 5. Se introduce un diferimiento en la integración en la base imponible de las rentas negativas generadas por la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, intangibles y valores representativos de deuda, cuando la misma se realice en el ámbito de un grupo de sociedades, estableciendo que se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo. Adicionalmente, en los supuestos de rentas negativas generadas en la transmisión intragrupo de valores representativos de la participación en capital o en fondos propios o en la transmisión de un establecimiento permanente, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros, salvo que se pruebe que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.

Amortización:

- 1. Se <u>simplifican las tablas de amortización</u> incluyéndose las mismas en el propio texto de la Ley (art.12 LIS), facilitándose su aplicación práctica.
- 2. Se establece que la <u>amortización del Inmovilizado Intangible de vida útil definida</u> se realizará en función de la misma, eliminándose el límite anual máximo existente, así como los requisitos que debían de cumplir.





- 3. Se introduce un <u>nuevo supuesto de libertad de amortización</u> para los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo.
- 4. Desde el 1 de Enero de 2015 desaparece la <u>deducción fiscal del fondo de comercio financiero</u>, estableciendo un régimen transitorio manteniéndose el límite máx. de deducción de la centésima parte, respecto de las inversiones realizadas con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Provisiones y otros gastos:

- 1. Se establece la no deducción de las <u>pérdidas generadas en las transmisiones intragrupo</u> de acciones, participaciones, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible, valores de deuda y establecimientos permanentes en el extranjero, hasta el ejercicio en que:
 - a. Los elementos sean transmitidos a un tercero ajeno al grupo o la adquirente y la transmitente dejen de formar parte del grupo.
 - b. Se den de baja los elementos en la entidad adquirente
 - c. Cese la actividad del establecimiento o se extinga la sociedad transmitida, salvo en los casos de reestructuración.

Cuando se transmitan elementos amortizables, la pérdida se integrará durante la vida útil restante. En los casos de transmisión de transmisión de acciones, participaciones o establecimientos permanentes, las pérdidas se minorarán en el importe de las rentas positivas obtenidas en las transmisiones a terceros, salvo que se pruebe que estas han tributado efectivamente a un gravamen de al menos un 10%.

Hay que destacar que a nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades ha eliminado los <u>coeficientes de actualización</u> que se aplicaban en los casos de transmisión de bienes inmuebles.

- 2. Se mantiene la no deducibilidad ya introducida en el 2013 respecto a los valores representativos del capital o fondos propios de entidades, y se establece como novedad, la no deducibilidad de cualquier tipo de deterioro correspondiente a cualquier otro tipo de activos, con la excepción de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar.
- 3. Asimismo se establece la no deducibilidad por las <u>pérdidas por deterioro de elementos</u> <u>de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluyendo el fondo de comercio, instrumentos de patrimonio y valores representativos <u>de deuda</u>. No obstante estas pérdidas sí serán deducibles cuando:</u>
 - a. Se transmitan o se den de baja, cuando se trate de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado.
 - b. En los periodos impositivos que resten de vida útil, aplicando el método de amortización, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrarán con ocasión de la misma, cuando se trate de elementos amortizables integrantes del inmovilizado





- 4. Se mantiene el supuesto especial de imputación del gasto en la base imponible para los activos intangibles de vida útil indefinida, incluido el fondo de comercio, que permite la integración en la base imponible de las inversiones con el límite anual máximo del 5% de su importe.
- 5. Respecto a las pérdidas por <u>deterioro de insolvencias de créditos por insolvencias de deudores</u> se eliminan determinados supuestos que actualmente la contabilidad no reconoce como deterioro.
- 6. Como excepción si serán deducibles en determinados casos, con ciertas condiciones y limites, los deterioros de créditos u otros activos que derivados de insolvencias, y los correspondientes a sistemas de previsión social que hayan generado activos por impuestos diferidos. En estos casos se integrarán en la base imponible previa con el límite del 70% de la base imponible previa a la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas. Para el 2015 se establecen unos límites diferentes para los casos en que se trate de grandes empresas. Así:
 - a. En los casos en que el importe neto de la cifra de negocios esté entre 20 y 60 millones, el límite anterior se establece en el 50%.
 - b. Cuando se trate de empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 60 millones, el límite se establece en el 25%.

En este sentido se modifica el artículo correspondiente de la actual Ley del Impuesto de Sociedades siendo aplicable por tanto con efectos retroactivos al 2014.

- 7. Se eliminan las pérdidas <u>por fondos editoriales</u>, <u>fonográficos y audiovisuales de las</u> productoras.
- 8. Se establece que no será deducible ya que se debe entender como <u>retribución en fondos propios</u>, la parte que se corresponda con valores representativos del capital o de los fondos propios de las entidades. Dentro de estos deben incluirse los <u>préstamos participativos entre empresas del grupo</u>. No obstante, este apartado no será de aplicación para los contratos firmados con anterioridad al **20 de Junio de 2014**.

Además para evitar la doble imposición por no ser deducibles estas retribuciones, se establece que la entidad prestamista debe otorgarle el tratamiento de dividendo.

- 9. Se establece un nuevo límite a la deducibilidad de gastos por atenciones a clientes o proveedores del 1% del importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo.
- 10. Se especifica que no se entenderán como donativos o liberalidades las <u>retribuciones de</u> <u>administradores</u> por el desempeño de sus funciones de alta dirección o de otras funciones derivadas de un contrato laboral.
- 11. En cuanto a las denominadas <u>"operaciones híbridas"</u>, es decir, aquellas que tienen distinta calificación fiscal en las partes intervinientes, se establece que no serán deducibles cuando no generen ingreso, generen un ingreso exento o esté sometido a un tipo de gravamen inferior al 10%.





Gastos financieros:

- 1. Se elimina el <u>límite temporal</u> de 18 años para el aprovechamiento de los excesos no reducidos, pasando a ser indefinido el plazo para dicho aprovechamiento.
- 2. Se establece una limitación adicional respecto de los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de una operación de reestructuración, de manera que la actividad de la entidad adquirida o cualquier otra que sea objeto de incorporación al grupo fiscal o reestructuración con la adquirente en los 4 años posteriores, no soporte el gasto financiero derivado de su adquisición.

No obstante, esta limitación no se aplicará cuando la deuda asociada a la adquisición de las participaciones alcance un máximo de un 70 por ciento y se reduzca al menos de manera proporcional durante un plazo de 8 años, hasta que alcance un nivel del 30 por ciento sobre el precio de adquisición.

Esta restricción adicional no se aplicará en los siguientes casos:

- a) Entidades que se hayan incorporado con anterioridad al 20 de Junio de 2014
- b) Operaciones de reestructuración realizadas con anterioridad al 20 de Junio de 2014 o realizadas con posterioridad pero que afecten a entidades ya integradas en un mismo grupo de consolidación fiscal con anterioridad a dicha fecha.

Operaciones Vinculadas:

- 1. Se establece una restricción del perímetro de vinculación en el ámbito de la <u>relación</u> socio-sociedad estableciendo la participación necesaria para ser considerados vinculados en un 25%, elevando así el porcentaje que existe actualmente del 5%.
- 2. Por otro lado se <u>eliminan tres supuestos de los que se consideraban personas o</u> entidades vinculadas:
 - a. Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
 - b. Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
 - c. Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.
- 3. En relación con las obligaciones de <u>documentación de las operaciones vinculadas</u>, se incluyen en la Ley las excepciones recogidas en el Reglamento y además se simplifica el régimen de documentación para las entidades cuyo importe neto de la cifra de





- negocios sea inferior a 45 millones de euros. Este contenido simplificado resultará de aplicación a determinadas operaciones y en otros supuestos no será exigible.
- 4. Se elimina la jerarquía existente en los <u>método de valoración</u> de las operaciones vinculadas y añadiéndose que con carácter subsidiario se admitirá cualquier método o técnica de valoración que respete el principio de libre competencia.
- 5. Se establece la posibilidad de establecer <u>acuerdos previos de valoración</u> con la Administración, estableciéndose además que dichos acuerdos pueden tener efectos retroactivos a los periodos anteriores a dicho acuerdo, no prescritos.
- 6. En los casos de <u>servicios prestados por socios profesionales</u>, se establecen unas reglas específicas de valoración exigiendo que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a. Que más del 75 por ciento de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad.
 - b. Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de servicios a la entidad no sea inferior al 75 por ciento del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios.
 - c. Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios profesionales cumplan los siguientes requisitos:
 - i. Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.
 - ii. No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad.

En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a 5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples.

- 7. Se desarrolla en la nueva Ley el denominado <u>ajuste secundario</u> a realizar en los casos en los que el valor convenido entre partes vinculadas es distinto del valor normal de mercado, estableciéndose que la diferencia entre ambos valores debe tener el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto. No obstante, también se establece la posibilidad de que no se proceda a realizar dicho ajuste secundario en los casos en los que se proceda a la restitución patrimonial de la diferencia.
- 8. Se ha eliminado la posibilidad de acudir a la tasación pericial contradictoria en los casos de <u>comprobación de la valoración</u> de las operaciones vinculadas.
- 9. Se ha modificado el <u>régimen sancionador aplicable en materia de operaciones</u> vinculadas estableciendo el siguiente:
 - a. La falta de aportación de la documentación o su aportación de forma incompleta o con datos falsos, para cuyo caso la sanción ascendía a 1.000 euros





- por dato y 10.000 euros por conjunto de datos omitidos o falsos, con unos límites máximos; y
- b. Que el valor normal de mercado que se derivase de la documentación no fuera el declarado en el impuesto correspondiente, para el cual la sanción consistía en una multa pecuniaria proporcional del 15% sobre el importe de la cantidad que resulte de la corrección.

Tratamiento de la doble imposición:

Respecto al tratamiento de la doble imposición, hay que destacar que la nueva Ley del IS, establece un régimen general tanto para la doble imposición internacional como interna, que se desarrolla a continuación.

- 1. Se establece la exención para los <u>dividendos o participaciones en beneficios</u> procedentes de participaciones en entidades no residentes.
- 2. También se establece la exención para las <u>rentas derivadas de la transmisión de</u> <u>participaciones en entidades residentes</u>.
- 3. En los casos de <u>dividendos y rentas derivadas de participaciones en entidades residentes</u>, se establecen los siguientes requisitos:
 - a. Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.
 - b. Que la se posea de manera ininterrumpida durante un año.
 - c. En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados, salvo que el contribuyente acredite que se han integrado en la base imponible de la entidad participada sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición
- 4. En los casos de obtención de <u>dividendos y rentas derivadas de participaciones en entidades no residentes</u>, se establece además de los requisitos estableciéndose además los siguientes requisitos:
 - a. En el caso que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa. Se entiende cumplido este requisito en el supuesto de países con los que se haya suscrito un Convenio para evitar la doble imposición internacional.





- b. En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención requerirá que el requisito previsto en la letra anterior se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.
- c. Asimismo, se establece una regla para determinar la aplicación del régimen de exención cuando se participe en una entidad que, a su vez, posea participaciones en otras, de acuerdo con una regla proporcional.
- d. No obstante, no se aplicará la exención, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.
- 5. También se establece el régimen de determinación de la <u>exención de forma</u> <u>proporcional</u> en los casos en que se cumplan los requisitos exigidos, solo en algunos periodos y en los casos en los que se participe indirectamente en varias entidades respecto de las cuales, solo algunas de ellas cumplieran los requisitos exigidos.
- 6. Se establece una regla especial para el cálculo de la renta exenta en los casos de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, debiéndose considerar el saldo neto de las rentas de las sucesivas transmisiones. Esta regla también se aplica a los casos en los que se hubiera transmitido determinados activos a cambio de participaciones aplicando la regla de la neutralidad.
- 7. Se recogen los siguientes supuestos en los que <u>no se aplicará la exención derivada de la</u> transmisión de valores:
 - a. En las transmisiones de participaciones en una entidad patrimonial
 - b. En las transmisiones de participaciones en una Agrupación de Interés económico española o europea.
 - c. En el caso de transmisión de participaciones en una entidad en la que al menos, el 15% de sus rentas sean objeto de transparencia fiscal internacional.
- 8. Cuando en la transmisión de participaciones se haya obtenido una renta negativa, la misma se reducirá en el importe positivo que en su caso haya obtenido la entidad del grupo en una transmisión anterior, que se haya declarado exenta. También se minorará dicha renta negativa en el importe de los dividendos exentos que hubiera recibido de esa participación desde el año 2009.
- 9. Se establece que la <u>exención por doble imposición, no será aplicable</u> cuando la entidad participada sea residente de un país o territorio calificado como paraíso fiscal, salvo que resida en un estado miembro de la UE y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y realiza actividades económicas.
- 10. Se mantienen las Deducciones en la cuota para evitar la doble imposición aunque con dos modificaciones:





- a. Se elimina el límite temporal de aplicación de 10 años, pasando a ser el plazo ilimitado. No obstante, se establece un plazo para la Administracion un plazo máximo de 10 años, para comprobar las deducciones pendientes.
- b. Se introducen varias modificaciones en los artículos correspondientes a esta deducción para adaptarla a los cambios mencionados en los puntos anteriores.

Reducciones de la Base Imponible:

- 1. <u>Reducción de rentas de activos intangibles ("Patent Box"):</u> Se elimina la eliminación de la limitación del 80% del cómputo de las rentas de los activos no reconocidos en balance.
- 2. Se establece la posibilidad de deducir fiscalmente los gastos de las obras benéficosociales, cuando se registren en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- 3. Se introduce <u>la Reserva de Capitalización</u>, que consiste en la no tributación de la parte del beneficio que se destine a dotar una reserva indisponible, sin que se establezca requisito alguno de esta reserva.

Los contribuyentes que tributen a los tipos del 25%, al 30% y las entidades de nueva creación, tendrán derecho a una reducción de la base imponible positiva (una vez deducidas dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de determinados deudores y realizada la compensación de bases imponibles negativas) del 10% del incremento de sus fondos propios cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a. Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
- b. Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior

En los casos de inaplicación de la reducción por insuficiencia de base imponible, las cantidades pendientes podrán ser aplicadas en los periodos impositivos que finalicen en los dos años inmediatos y sucesivos al cierre de aquel en el que se haya generado, conjuntamente con la reducción del periodo correspondiente y con el límite anterior.

Compensación de bases imponibles negativas:

1. Se <u>elimina el límite temporal</u> de compensación de bases imponibles negativas. No obstante se establece un plazo máximo de 10 años para comprobar la procedencia de las bases imponibles negativas por parte de la Administración.





2. Respecto al <u>límite cuantitativo</u>, varía según el año:

En el **año 2015,** continúan siendo aplicables las limitaciones establecidas para las grandes empresas:

- a. Para las empresas con un importe neto de la cifra de negocios entre 20 y 60 millones en los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo, la compensación de bases imponibles negativas se limita al 50% de su base imponible previa a dicha compensación y a la aplicación de la reserva de capitalización.
- b. Para las empresas con más de 60 millones de importe neto de la cifra de negocios, el límite se establece en el 25% de su base imponible previa a dicha compensación y a la aplicación de la reserva de capitalización.

Para los periodos que se inicien a partir del **1 de Enero de 2016**, del 70% de la base imponible previa a su compensación, admitiéndose en todo caso la compensación de un millón de euros.

No obstante en el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2015, que se encuentra aún en fase de aprobación, se prevé que el límite en 2016 sea del 60% en vez del 70%, por lo que en caso de aprobarse la limitación del 70% no será aplicable hasta el 2017. Sobre dicho aspecto se informará en próximas alertas.

- 3. Se recogen no obstante determinadas <u>excepciones</u> en los que no será de aplicación la limitación a la compensación de bases imponibles:
 - a. En los casos en que se produzca la extinción de la entidad, en el periodo en el que esta se produzca, salvo que se trate de un caso de reestructuración.
 - b. Sobre el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente.
 - c. Sobre el importe de las rentas correspondientes a la reversión de las pérdidas por deterioro que se integren en la base imponible.
 - d. En el caso de que la entidad tuviera bases imponibles negativas generadas en periodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.
- 4. Se establecen determinadas <u>medidas que impiden la aplicación de las bases imponibles</u> <u>negativas</u>, en los casos de adquisición de sociedades inactivas o cuasi-inactivas cuando se den alguna de las siguientes circunstancias:
 - a. Que no se viniera realizando actividad alguna en los 3 meses anteriores a la adquisición
 - b. Que se viniera realizando una actividad económica diferente o adicional a la realizada con anterioridad en los dos años posteriores a la adquisición.
 - c. Que se trate de una entidad patrimonial.
 - d. Que la entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por no presentar la declaración durante 3 periodos impositivos consecutivos.





Tipos de gravamen:

Respecto a las modificaciones de los tipos de gravamen, reflejamos a continuación los tipos que han variado, recogiendo, los tipos según el año:

EMPRESA	BASE IMPONIBLE	2014	2015	2016
A las que es de aplicación el tipo general		30%	28%	25%
Entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos		35%	33%	30%
Entidades nueva creación (1º periodo con BI positiva y siguiente)	Hasta 300.000 €	15%	15%	15%
	más de 300.000 €	20%	15%	15%
Entidades INCN inferior a 5 mill y plantilla inferior a 25 empleados , que tributen al tipo general y creen o mantengan empleo	Hasta 300.000 €	20%	25%	25%
	más de 300.000 €	25%	25%	25%
Empresas de reducida dimensión (INCN inferior 10 millones)	Hasta 300.000 €	25%	25%	25%
	más de 300.000 €	30%	28%	25%
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común		25%	28%	25%

Bonificaciones y deducciones:

- 1. Desaparece la deducción por inversiones medioambientales.
- 2. Se eliminan también las deducciones por <u>reinversión en beneficios extraordinarios y la de inversión de beneficios</u>. Aunque respecto a la primera se ha establecido un régimen transitorio que permite su aplicación en los casos de rentas generadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- 3. La <u>deducción por investigación, desarrollo e innovación tecnológica</u> se mantiene aunque modificando las actividades que incluye. Por otro lado se mantienen los tipos de deducción pese a la bajada de los tipos de gravamen y se permite la minoración del 100% de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades.
- 4. También se mantiene aunque modificada en algunos términos la <u>deducción por</u> inversiones en producciones cinematográficas.
- 5. Respecto <u>las normas comunes de aplicación de las deducciones</u>, se mantienen en los mismos términos el límite del 25% sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones, incrementándose dicho porcentaje al 50% cuando las deducciones por actividades de I+D+i excedan del 10% de la referida cuota íntegra minorada. No obstante se establece la posibilidad de establecer sin límite en la cuota y obtener el abono o, con un descuento del 20 por





ciento del importe de la deducción y un importe anual máximo de 2 millones de euros adicionales a los 3 millones ya existentes, en aquellas deducciones que se generen en períodos impositivos en que el gasto por I+D exceda del 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios. Asimismo se establece un sistema similar en los casos de la aplicación de la deducción cuando se encargue de la ejecución de la producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales.

6. Se establece un <u>régimen transitorio para las deducciones pendientes de aplicar,</u> estableciendo que podrán deducirse en el plazo y condiciones establecidas en las citadas normas comunes

Regímenes especiales:

Los regímenes especiales han sido objeto de modificaciones para su adaptación a las novedades introducidas en general en el Impuesto sobre Sociedades.

Además se han introducido ciertas modificaciones en los siguientes regímenes especiales:

- 1. <u>Régimen de consolidación fiscal</u>: Respecto a este régimen, se mantiene el concepto de consolidación fiscal, pero se amplía el perímetro de consolidación en los siguientes términos:
 - a. Se permite la consolidación de entidades españolas sin necesidad de que exista una entidad dominante sea española, siempre y cuando la entidad dominante no residente no resida en un paraíso fiscal y cumpla los requisitos para ser considerada entidad dominante. También se prevé en los mismos términos la posibilidad de que la dominante resida en un territorio foral. En estos casos se deberá nombrar una "entidad representante" del grupo fiscal, que deberá cumplir los requisitos hasta ahora encomendados a la entidad dominante.

Así, deberán incorporarse al grupo fiscal aquellas entidades españolas indirectamente participadas por un mismo socio común a través de otras entidades que no formaran parte del grupo fiscal.

- b. La entidad dominante, además el requisito de participación del 75% (o el 70% en el caso de entidades cotizadas), deberá poseer necesariamente directa o indirectamente, durante todo el periodo impositivo, la mayoría de los derechos de voto de las entidades incluidas en el perímetro de consolidación fiscal.
- c. Se podrán considerar entidades dependientes o dominante a los establecimientos permanentes de entidades no residentes que no residan en paraísos fiscales.
- d. Se permite, siempre que se cumplan los restantes requisitos para ello, la integración en el mismo grupo de consolidación fiscal de entidades que tributan con tipos de gravamen diferentes, pero todo el grupo tributará al tipo general.





Respecto al límite de la deducibilidad de los gastos financieros, se introducen las modificaciones ya reseñadas en el apartado correspondiente de esta alerta.

Se establece un régimen transitorio en los siguientes términos debido a las modificaciones introducidas en este Régimen por la nueva Ley del Impuesto:

- a. Las entidades que, hasta el momento, vinieran aplicando el régimen de consolidación fiscal lo continuarán aplicando conforme a la nueva normativa. No obstante las entidades que pasen a cumplir los nuevos requisitos deben integrarse en el grupo fiscal en el primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015
- b. No se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante del mismo en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español, salvo que dicho grupo fiscal se integre en otro ya existente.
- c. Cuando se produzca la integración de dos o más grupos fiscales previamente existentes, dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal, se podrá realizar en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016.
- d. Las eliminaciones practicadas en un grupo fiscal de periodos anteriores a 1 de enero de 2015 procedentes de la transmisión de participaciones en entidades pendientes de incorporar, se incorporarán de acuerdo con lo establecido en la Nueva LIS y les resultará de aplicación el régimen de exención.
- 2. <u>Régimen especial aplicable a las operaciones de reestructuración</u>: Respecto a este régimen se introducen las siguientes novedades con la nueva Ley:
 - a. En primer lugar el régimen se configura como un régimen general aplicable a todas las operaciones de reestructuración eliminando por tanto la posibilidad de opción en cuanto a su aplicación.
 - b. Se elimina el tratamiento fiscal del fondo de comercio de fusión como consecuencia de la aplicación del régimen de exención establecido para la transmisión de participaciones de origen interno. No obstante se establece un régimen transitorio para los casos en que este se hubiera generado con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva Ley el 1 de Enero de 2015.
 - c. Se permite la subrogación de la adquirente en las bases imponibles negativas generadas por una rama de actividad, con independencia del titular jurídico de la misma.
 - d. Se establece la posibilidad de obtener la devolución del impuesto satisfecho cuando no haya habido transmisión de participaciones o acciones, cuando contribuyentes del IS o del IRPF que, habiendo realizado una operación de reestructuración, pierden su condición de contribuyentes, y vuelvan a serlo en un momento posterior.





- 3. Régimen especial de entidades de reducida dimensión: respecto a este régimen en primer lugar se establece la imposibilidad de aplicarlo a las entidades patrimoniales. Además se elimina la escala de gravamen reducida, aplicando el mismo tipo del 25 % a toda la base imponible y se introduce la reserva de nivelación de bases imponibles negativas. Esta reserva de nivelación de bases imponibles negativas supone la aplicación de una reducción del 10% de la base imponible, con un limite máximo de 1 millón de euros, en los siguientes términos:
 - a. La reducción que se realice en la base imponible se tendrá que integrar en las bases imponibles de los periodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período en que se hubiera hecho la minoración.
 - b. Se tendrá que dotar con cargo a los beneficios del ejercicio en el que se realice la minoración una reserva por el importe de la minoración que será indisponible durante el período de 5 años anteriormente señalado. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros beneficios de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación. Las cantidades destinadas a la dotación de esta reserva no se pueden aplicar simultáneamente al cumplimiento de la reserva de capitalización regulada también en la Nueva Ley.

El incumplimiento de lo establecido respecto a la reserva de nivelación, conllevará la integración en la base imponible de las cantidades que hubieran sido objeto de minoración, incrementadas en un 5%.

Pagos fraccionados:

No se procede a modificaciones al respecto, pero se mantienen las medidas temporales que se venían aplicando relativas a la base del pago fraccionado, el porcentaje del pago fraccionado y el importe mínimo del pago fraccionado.

Diciembre de 2014

Eva Holgado VINCIALT SL

La presente publicación contiene información general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica.