

REFORMA FISCAL

LEY 27/2014, de 27 de noviembre, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las principales novedades introducidas por la nueva Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades en relación con el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, son las siguientes, indicadas de forma sucinta:

Tipo de gravamen

Se reducen los tipos impositivos estableciéndose para el ejercicio 2016 un tipo general del 25%, equiparándose el tipo de gravamen general con el de la pequeña y mediana empresa.

Las entidades de nueva creación tributarán al 15% en el primer periodo impositivo y el siguiente en que la base imponible resulte positiva, sin que este tipo reducido pueda aplicarse a las entidades patrimoniales.

No obstante **para el ejercicio 2015** los tipos impositivos a aplicar serán los siguientes:

- 28% será el tipo general.
- Las pymes tributarán al 25% sobre los primeros 300.000 euros y el exceso al 28%.

Base imponible

1. Pérdidas por deterioro.

Se establece como novedad en el artículo 13.2 la no deducibilidad de cualquier tipo de deterioro correspondiente valores representativos de deuda, a activos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.

Como excepción, se mantienen como deducibles las **pérdidas por deterioro** de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar.

2. Amortizaciones.

Se modifican las amortizaciones deducibles reformulando una nueva tabla de amortización del inmovilizado material mucho más simplificada.

Respecto a los elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2015, se establecen matices en los criterios de amortización.

En cuanto al inmovilizado intangible se adapta la amortización con la vida útil definida y para aquellos con vida útil indefinida se establece un plazo de amortización de 20 años.

Se introduce un nuevo supuesto de libertad de amortización para los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al periodo impositivo.

3. Deducibilidad de determinados gastos.

Se limita la deducibilidad de los **gastos por atenciones a clientes** al 1% del importe neto de la cifra de negocio de la entidad.

En cuanto a los **gastos financieros**, los intereses de préstamos participativos otorgados por entidades del mismo grupo a partir del 20 de junio de 2014 se consideran, a efectos fiscales, como retribución de fondos propios y no serán fiscalmente deducibles.

Se introducen algunas especialidades en el cálculo de la limitación de la deducibilidad de los gastos financieros, que continua siendo del 30% del beneficio operativo.

Se suprimen los coeficientes de corrección monetaria que resultaban de aplicación con ocasión de la transmisión de bienes inmuebles.

4. Compensación de Bases Imponibles Negativas.

Se modifica sustancialmente el tratamiento de la compensación de bases imponibles negativas de tal forma que éstas se podrán compensar sin límite temporal y por todos los contribuyentes con independencia de su cifra de negocios, pero con una limitación cuantitativa en el 70% de la base imponible previa, y admitiéndose, en todo caso, un importe de 1.000.000 de euros.

Este límite del 70% no resultará de aplicación en el caso de entidades de nueva creación en los 3 primeros periodos impositivos en que se genere una base imponible positiva.

Adicionalmente, con el objeto de evitar la adquisición de sociedades inactivas con bases imponibles negativas, se establecen medidas que impiden su aprovechamiento, de tal forma que la ley establece una serie de requisitos encaminados a determinar que la sociedad realmente está ejerciendo una actividad económica.

5. Reserva de capitalización.

En el artículo 25 Ley 27/2014 se introduce una importante novedad, la Reserva de capitalización, que consiste en la no tributación de aquella parte del beneficio que se destine a la constitución de una reserva indisponible, sin que se establezca requisito de inversión alguno de esta reserva en algún tipo concreto de activo.

Se introduce pues, el derecho a aplicar una reducción en la base imponible por un importe del 10% del incremento de los fondos propios al cierre del ejercicio, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- 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.

Esta reducción está limitada cuantitativamente sin que pueda exceder en ningún caso del 10% de la base imponible positiva previa a esta reducción.

6. Reserva de nivelación. PYMES.

Se establece la posibilidad de que las PYMES puedan minorar su base imponible en un 10% de la misma, sin que en ningún caso la minoración pueda superar el millón de euros, y siempre que doten una reserva indisponible por el importe de la minoración.

Estas cantidades se adicionaran a la base imponible de los periodos impositivos que concluyan en los 5 años siguientes al que se realizó la minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa y hasta el importe de la misma, y la cantidad restante se adicionara a la base imponible del quinto año.

Se trata pues de un diferimiento del impuesto.

Doble imposición

Para evitar la doble tributación se pasa del actual sistema de deducción a un sistema de deducción en cuota por exención.

De esta forma se consideran como exentos los dividendos o las rentas positivas originadas por la transmisión de entidades en las que se participe en más de un 5%.

A su vez se establece la tributación íntegra de todos los dividendos o plusvalías originadas de la transmisión de entidades en las que se participe en menos de un 5%.

Deducciones

Se suprimen las deducciones por reinversión de beneficios, nuevas tecnologías, formación y medioambientales.

Así pues, solo quedan vigentes las deducciones por I+D+i, cinematográficas y por creación de empleo.

Estas deducciones continúan limitadas al 25% o 50% de la cuota íntegra.

Operaciones vinculadas

En el ámbito de las operaciones vinculadas esta Ley presenta novedades en el artículo 18.3, en relación con la documentación específica a elaborar por las entidades afectadas, que tendrá un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros.

Se introduce también una restricción del perímetro de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad, que queda fijado en el 25 por ciento de participación. Asimismo, se han eliminado los tres siguientes supuestos en los que se consideraban personas o entidades vinculadas:

- Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
- Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.