

NOTA INFORMATIVA

NOTA INFORMATIVA 3/2014: modificaciones tributarias recogidas en el Proyecto de Ley del Impuesto sobre Sociedades publicado en el Boletín Oficial del Congreso de los Diputados el pasado 6 de agosto de 2014.

Estimado cliente,

La presente nota tiene como objeto exponerle las modificaciones tributarias previstas en el Proyecto de Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Las modificaciones previstas, en el referido Proyecto, no tienen carácter definitivo, ya que éste podrá verse modificado durante su tramitación en las Cortes, hasta su definitiva aprobación y publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Seguidamente procedemos a realizar un breve comentario de las modificaciones más importantes, previstas en el mencionado Proyecto.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS).

Con carácter previo, adelantar que el nuevo cuerpo legal previsto en el Proyecto de Ley de IS entrará en vigor a partir de fecha 1 de enero de 2015. No obstante, el mencionado Proyecto contiene medidas cuyo ámbito temporal se limita al año 2015 y otras de ellas cuya entrada en vigor es anterior al 1 de enero de 2015.

Dicho lo anterior, a continuación expondremos, de forma resumida, las novedades de mayor relevancia:

I. Hecho imponible y sujeto pasivo.

- Se introduce el concepto de actividad económica, la cual 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.”*

No obstante, para la actividad 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*

NOTA INFORMATIVA

completa.” Por tanto, desaparece el requisito de local afecto que se prevé en la normativa de IRPF.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades conforme al artículo 42 del Código de Comercio, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las entidades que formen parte del referido grupo.

- Igualmente se introduce la definición de entidad patrimonial, siendo ésta, aquella entidad en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

La definición recogida en el Proyecto es similar a la definición que de la misma se hace en el Impuesto de Patrimonio, acomodándola a las necesidades específicas del IS.

- Pasan a tener la consideración de sujeto pasivo del IS las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil. Sin embargo, para los periodos impositivos iniciados dentro del año 2015 dichas entidades no serán gravadas por el IS, pasando a tributar por este Impuesto a partir del 1 de enero de 2016.

II. Base imponible.

- Modificaciones en materia de imputación temporal.
 - Actualización del principio de devengo en consonancia con el recogido en el ámbito contable del Plan General de Contabilidad.
 - Se incluye de manera expresa, la no integración en la base imponible de la reversión de aquellos gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles.
 - En las operaciones a plazo o con pago aplazado, se sustituye el criterio de caja por el de exigibilidad, es decir, las rentas se entenderán obtenidas conforme resulten exigibles los correspondientes cobros.

Este criterio pasa a resultar de aplicación a cualquier tipo de operación, sin circunscribirse, exclusivamente como sucedía antes, a las ventas y

NOTA INFORMATIVA

ejecuciones de obras. Asimismo, se establece que respecto de los importes no cobrados podrá dotarse un deterioro, siempre y cuando se haya integrado en la base imponible el crédito no satisfecho.

- Diferimiento en el tiempo de las rentas negativas que se pusieren de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando dicha transmisión se realiza en el ámbito de un grupo de sociedades.

Estas rentas se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance, 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.

- Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de deudores (cuya deducibilidad no se produzca por el transcurso de 6 meses desde el vencimiento), así como los correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación que hayan generado activos por impuestos diferidos, se integrarán en la base imponible con el límite del 60% de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de bases imponibles negativas.

Sin embargo, para los periodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la integración estará condicionada a los mismos límites que los recogidos para la compensación de bases imponibles negativas de grandes empresas para el ejercicio 2015 (50 ó 25% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización cuando el INCN esté comprendido entre 20 y 60 millones de euros o supere los 60 millones de euros respectivamente).

- El nuevo texto legal recoge la posibilidad de conversión de los activos por impuestos diferidos en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

NOTA INFORMATIVA

- Correcciones de valor: amortizaciones.
 - Simplificación de las tablas de amortización. Se incluye un régimen transitorio para los elementos que se venían amortizando con anterioridad a esta reforma.
 - 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 período impositivo.
 - El inmovilizado intangible de vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma. De esta forma, desaparece la amortización del 10% anual de los mismos. Asimismo, se suprimen requisitos para la deducibilidad de la amortización de este tipo de inmovilizado.
 - Para los períodos impositivos que se inicien dentro de 2015, se mantiene el régimen transitorio establecido respecto a la libertad de amortización de elementos nuevos del activo material fijo, es decir, se podrá aprovechar la libertad de amortización por inversiones (previas a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012) con los límites del 40% (con mantenimiento de empleo) y 20% (sin mantenimiento de empleo) de la base imponible previa. Finalmente, para los períodos impositivos iniciados a partir del año 2016 se podrán seguir aplicando la libertad de amortización por dichas inversiones sin las anteriores limitaciones.
- Correcciones de valor: pérdidas por deterioro.
 - No deducibilidad de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio, instrumentos de patrimonio y valores representativos de deuda. Sin embargo, en el momento de la transmisión o baja de los referidos elementos, las pérdidas serán deducibles.

Asimismo, y de manera expresa, se prevé que, cuando se produzca la reversión de las pérdidas por deterioro de los anteriores elementos, que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base

NOTA INFORMATIVA

imponible del IS del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

- Se mantiene la deducibilidad de los activos intangibles de vida útil indefinida, incluido el fondo de comercio, a razón de un 5% anual del precio de adquisición. Además, se eliminan los requisitos necesarios para la deducibilidad y, finalmente, esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Para los períodos impositivos iniciados durante 2015, la deducción del fondo de comercio será del 1% anual. Finalmente, la amortización del inmovilizado intangible de vida útil indefinida, para el período impositivo iniciado en 2015 y que no tenga la consideración de fondo de comercio, será como máximo del 2% anual de su precio de adquisición.
- Gastos fiscalmente no deducibles.

- Se mantiene la no deducibilidad de los gastos que representen una retribución de fondos propios, introduciendo el Proyecto de Ley que *“tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.”*

De esta forma la norma fiscal se separa de la contabilidad respecto de aquellos instrumentos financieros que mercantilmente representan participaciones en el capital o fondos propios de entidades, y, sin embargo, contablemente tienen la consideración de pasivo financiero.

- No deducibilidad de los intereses de préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

No obstante, no resultará de aplicación lo dispuesto anteriormente a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

NOTA INFORMATIVA

- Limitación de los gastos por atención a clientes en el 1 por ciento del INCN del período impositivo. La deducibilidad de cuantías inferiores está sometida a las reglas generales de registro, justificación e imputación temporal.
- Se excluyen, de forma expresa, del concepto de liberalidad, las retribuciones a los administradores, por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.
- Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil, se considerarán no deducibles en la cuantía que excedan, para el perceptor, del mayor de dos importes: 1 millón de euros o bien el importe establecido en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias.
- Gastos financieros.
 - Para el cálculo del beneficio operativo y con respecto a los dividendos a incluir en dicho beneficio operativo, se exige una inversión mínima de 20 millones de euros, en lugar de los 6 millones de euros exigidos en la actualidad, cuando la participación sea inferior al 5%.
 - Se elimina el período de 18 años para deducir los gastos financieros netos pendientes de deducir por exceder del límite del 30% del beneficio operativo o del millón de euros, no estableciéndose período máximo alguno para llevar a cabo su deducción.
 - Se prevé una limitación adicional de los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, los cuales se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquiera entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial de operaciones de reestructuración.

NOTA INFORMATIVA

Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite referente a la deducibilidad de los gastos financieros netos.

Esta limitación no se aplicará en el período impositivo en que se adquieran las participaciones, si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, en un 5 por ciento anual hasta que la deuda alcance el 30% del precio de adquisición.

- Reglas de valoración.
 - Se eliminan los coeficientes de actualización monetaria para los supuestos de transmisiones de inmuebles, la denominada corrección monetaria.
- Novedades en el régimen de operaciones vinculadas.
 - Para entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, se simplifica el contenido de las obligaciones de documentación, no siendo necesaria en relación con determinadas operaciones.
 - Para que exista vinculación en la relación socio-sociedad, se requiere una participación que deberá ser igual o superior al 25%.
 - Eliminación de la jerarquía de métodos para determinar el valor de mercado. Asimismo, se admiten, con carácter subsidiario otros métodos y técnicas de valoración.
 - Se introducen reglas específicas de valoración para las operaciones de las sociedades profesionales con sus socios, ajustadas, en todo caso, a la realidad económica.
 - Se lleva a cabo una modificación del régimen sancionador, resultando éste menos gravoso.

NOTA INFORMATIVA

III. Reserva de capitalización.

La introducción de esta figura pretende fomentar la capitalización de las empresas mediante el incremento de su patrimonio neto, creándose la denominada reserva de capitalización. En este sentido, los contribuyentes que tributen al tipo general o al 30% (entidades de crédito y entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos), podrán reducir su base imponible en un 10% del importe del incremento de fondos propios de la entidad, siempre y cuando se mantenga dicho incremento de los fondos propios en los 5 años siguientes y se dote una reserva indisponible durante esos 5 años por el importe de la reducción.

IV. Compensación de bases imponibles negativas.

- Queda suprimida la limitación temporal para la compensación de bases imponibles negativas a partir de fecha 1 de enero de 2016.
- Se establece un límite cuantitativo para la compensación, siendo éste el 60% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación; resultando susceptible de compensación, en todo caso, un importe mínimo de 1 millón de euros. Este límite del 60% no será de aplicación para los periodos impositivos iniciados a durante el ejercicio 2015, con la salvedad previstas para las grandes empresas que más adelante se expondrá.
- Este límite no será de aplicación en el periodo impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración bajo el régimen fiscal especial.
- Para evitar la adquisición de entidades inactivas con bases imponibles negativas, se establecen medidas que impiden el aprovechamiento de estas bases.
- El Proyecto limita el derecho de la Administración a revisar las bases imponibles negativas a un plazo máximo de 10 años desde la finalización del plazo de presentación de la declaración del Impuesto donde se generaron esas bases. Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda

NOTA INFORMATIVA

resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil. La presente facultad de comprobación de la Administración tributaria será de aplicación en los procedimientos de comprobación e investigación que finalicen con posterioridad a la entrada en vigor del nuevo texto legal.

- Finalmente, mediante disposición transitoria, se establece que para los períodos impositivos iniciados en 2015 y para las entidades que tengan la consideración de gran empresa, la compensación de bases imponibles negativas se encuentra limitada al 50 ó 25% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a dicha compensación cuando el INCN esté comprendido entre los 20 y 60 millones de euros o supere los 60 millones de euros respectivamente.

V. Doble Imposición.

Con carácter previo, conviene destacar que el Proyecto de Ley recoge una profunda revisión en lo referente al mecanismo para la eliminación de la doble imposición. A continuación se indicarán las modificaciones más importantes.

- Dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores.
 - Se establece un tratamiento uniforme para los dividendos y plusvalías derivadas de participaciones en entidades residentes y no residentes en territorio español basado en un régimen de exención para participaciones significativas, entendiéndose por participaciones significativas aquellas en las que el porcentaje de participación, directa o indirecta, sea, al menos, del 5% o bien cuando el valor de adquisición de la participación, directa o indirecta, sea superior a 20 millones de euros.
 - Se elimina el requisito de la realización de actividad económica en la entidad participada.
 - Se prevé en el Proyecto de Ley, que cuando una entidad participada obtenga dividendos o participaciones en beneficios, así como rentas derivadas de la transmisión en más del 70% de sus ingresos, la exención se

NOTA INFORMATIVA

verá condicionada al requisito de que el contribuyente tenga una participación indirecta en dichas entidades que cumpla con los requisitos indicados sobre porcentaje o valor de adquisición. No obstante la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 %, salvo que dichas filiales reúnan las condiciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad participada y formulen estados contables consolidados.

- Para las entidades no residentes, se requiere que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero análogo a un tipo nominal de, al menos, el 10% con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre beneficios. El requisito del impuesto extranjero análogo se entiende cumplido cuando la entidad participada sea residente en algún país con el que España tenga suscrito un Convenio para evitar la doble imposición que contenga una cláusula de intercambio de información.

Remarcar que esta exención no será de aplicación para aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

- Se introduce un concepto de dividendos o participaciones en beneficios, entendiéndose por ellos los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.
- Se mantiene la exención de la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, cuando se cumplan los requisitos previstos para su aplicación. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.
- Se introducen nuevos supuestos de no aplicación o limitación de la exención, como en los casos de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, rentas derivadas de la transmisión de participaciones en

NOTA INFORMATIVA

una entidad patrimonial o dividendos procedentes de rentas previamente bonificadas.

- Rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.
 - Las rentas positivas obtenidas a través de un establecimiento permanente situado en el extranjero, así como la renta derivada de su transmisión, quedarán exentas, cuando dicho establecimiento haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IS con un tipo nominal de, al menos, un 10%. Se entiende cumplido este requisito el estado donde radique el establecimiento permanente tenga suscrito con España un Convenio para evitar la doble imposición que contenga una cláusula de intercambio de información.
 - Asimismo, no se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.
 - Posibilidad de operar a través de distintos establecimientos permanentes en un mismo país, de forma que el régimen de exención o deducción se aplicará por cada establecimiento de manera independiente.
 - Cuando la transmisión de un establecimiento permanente genere rentas negativas, este importe se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31.
- Deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional: impuesto soportado por el contribuyente.
 - Se considerará gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de los correspondientes límites (el impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero, o bien el impuesto que habría correspondido pagar en España si las rentas hubieran sido obtenidas en territorio español), siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

NOTA INFORMATIVA

- Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios.
 - El porcentaje de participación del 5% en la entidad participada puede verse suplido, si el valor de adquisición de la participación, directa o indirecta, es superior a 20 millones de euros. Junto con este requisito se deberá cumplir el relativo al mantenimiento de la participación de, al menos, un año.

Para las anteriores deducciones para evitar la doble imposición, se recoge en el Proyecto de Ley que el derecho de la Administración Tributaria de comprobar las deducciones por doble imposición que estén pendientes de aplicar prescribirá en el plazo de 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su aplicación. Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las deducciones cuya aplicación pretenda resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil. Este derecho de comprobación resultará de aplicación en los procedimientos de comprobación e investigación que finalicen con posterioridad a la entrada en vigor del nuevo texto legal.

Finalmente, las deducciones para evitar la doble imposición pendientes de deducción por insuficiencia de cuota, podrán aplicarse en los periodos impositivos siguientes sin límite temporal alguno.

VI. Tipo de gravamen.

- El tipo general de gravamen será del 25%, con efectos 1 de enero de 2016, siendo el tipo para los periodos impositivos que se inicien durante 2015 del 28%.
- Se mantiene el tipo de gravamen del 15% para las entidades nueva creación, durante el primer período impositivo en que obtienen una base imponible positiva y el siguiente. Además, se establecen determinados supuestos en los que no se entenderá iniciada una actividad económica.

NOTA INFORMATIVA

- El proyecto de Ley suprime el tipo de gravamen reducido, aplicado por las denominadas “microempresas” (INCEN inferior a 5 millones de euros y plantilla media inferior a 25 empleados. Si bien se prevé un régimen transitorio para las entidades que se acogieron a la aplicación de este tipo con anterioridad a 1 de enero de 2015.

VII. Incentivos fiscales.

Se eliminan las siguientes deducciones: deducción por inversiones medioambientales, deducción reinversión de beneficios extraordinarios, deducción por gastos de formación de personal y deducción por reinversión de beneficios.

Al igual que ya se expuso en el apartado correspondiente a la compensación de bases imponibles negativas y deducciones para evitar la doble imposición, y con las mismas condiciones, prescribirá a los 10 años el derecho de la Administración Tributaria para comprobar la aplicación de las deducciones que a continuación se expondrán.

- Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
 - Se mantiene la deducción por investigación, desarrollo e innovación tecnológica, (25% de los gastos del periodo y 42% para el importe que exceda sobre la media), destacando que el Proyecto de Ley elimina el porcentaje de deducción incrementado del 50% recogido en el Anteproyecto para el supuesto en que los gastos de investigación y desarrollo del periodo impositivo superen el 10% del importe neto de la cifra de negocios del mismo. A cambio y para este supuesto, se eleva de 3 a 5 millones de euros el importe monetizable de la deducción.
 - La base de la deducción, se minorará por el importe total de las subvenciones recibidas para el fomento de estas actividades e imputables como ingreso en el ejercicio (actualmente se reduce en el 65% de dichas subvenciones).
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

NOTA INFORMATIVA

Esta deducción varía según se trate de producciones cinematográficas y espectáculos en vivos.

Respecto de la primera se produce una distinción si la producción española o internacional. Respecto de la primera se establece un porcentaje de deducción del 20% para el primer millón de euros y un 18% para el exceso sin superar en ningún momento los 3 millones de euros el importe de la deducción. En relación con las producciones internacionales, el porcentaje de deducción será del 15%, sometiéndose a las condiciones previstas en el precepto.

Finalmente, y en relación a los espectáculos en vivos, los gastos incurridos en este tipo de espectáculos tendrán porcentaje de deducción del 20% en las condiciones recogidas en su artículo regulador.

- Deducción por creación de empleo y deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

Estas dos deducciones mantienen su regulación en los términos actualmente vigentes.

VIII. Pagos fraccionados.

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016:

- Modalidad de cálculo del artículo 40. 2: el Proyecto de Ley establece el porcentaje único del 18% a aplicar sobre la base calculada según la presente modalidad.
- Modalidad de cálculo del artículo 40. 3: la cuantía de pago fraccionado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje del 17% (5/7 del tipo de gravamen general del 25% redondeado por defecto).

No obstante lo anterior, para los periodos impositivos que se inicien dentro del ejercicio 2015, se revé el siguiente régimen transitorio:

- Modalidad de cálculo del artículo 40. 2: no se presentan cambios para 2015 con respecto a la regulación actual.

NOTA INFORMATIVA

- Modalidad de cálculo del artículo 40. 3: el porcentaje a aplicar dependerá del INCN y del tipo de gravamen general del Impuesto que asciende a 28% para 2015, de forma que:
 - Para entidades con un INCN inferior a 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, el porcentaje del pago fraccionado asciende a 20% (5/7 del tipo de gravamen general redondeado por defecto).
 - Para entidades con un importe neto de cifra de negocios superior a 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro de 2015:

Entidades con un importe neto de cifra de negocios comprendido en el **intervalo 6M < INCN < 10M, el porcentaje asciende a 20%** (5/7 del tipo de gravamen general redondeado por defecto).

Entidades con un importe neto de cifra de negocios comprendido en el **intervalo 10M ≤ INCN < 20M, el porcentaje asciende a 21%** (15/20 del tipo de gravamen general redondeado por defecto).

Entidades con un importe neto de cifra de negocios comprendido en el **intervalo 20M ≤ INCN < 60M, el porcentaje asciende a 24%** (17/20 del tipo de gravamen general redondeado por defecto).

Entidades con un importe neto de cifra de negocios comprendido en el **intervalo INCN ≥ 60M, el porcentaje asciende a 27%** (19/20 del tipo de gravamen general redondeado por defecto).

Sin embargo, para las empresas cuyo INCN sea al menos 20 millones de euros, el pago fraccionado será como mínimo del 12% (6% para entidades en las que al menos el 85% de sus ingresos son rentas exentas por doble imposición según artículos 21 y 22 de la Ley) del resultado contable positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias correspondiente a los 3, 9 u 11 primeros meses del año natural (2015), minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo periodo.

NOTA INFORMATIVA

Respecto a la base de cálculo de la presente modalidad, se mantiene, para 2015, lo dispuesto sobre la integración del 25% de los dividendos procedentes de entidades no residentes y el 100% de los dividendos de entidades residentes a los cuales resulte de aplicación la exención por doble imposición internacional y nacional.

IX. Régimen especial de consolidación fiscal.

- En lo concerniente a la configuración del grupo fiscal, además de exigirse una participación de, al menos, un 75% ó 70%, se exige que se posea la mayoría de los derechos de voto de las entidades incluidas en el perímetro de consolidación y, además, se permite la incorporación en el grupo fiscal de entidades indirectamente participadas a través de otras que no forman parte del grupo fiscal, como puede ser el caso de entidades no residentes en territorio español.
- Se refuerza la condición de grupo en la determinación de la base imponible, puesto que cualquier requisito vendrá determinado por la consideración del grupo como una única entidad. Asimismo, determinados ajustes, como la limitación de a la deducibilidad de los gastos financieros o la reserva de capitalización y de nivelación, se realizarán a nivel del grupo.
- Las entidades que cumplan las condiciones para ser consideradas como dependientes de un grupo de consolidación fiscal, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, se integrarán en el mencionado grupo en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015. La opción y comunicación deberá realizarse dentro del referido período impositivo.
- Para las entidades que tributen en consolidación fiscal, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que se incorporen a un grupo de consolidación fiscal se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la entidad o grupo fiscal adquirente, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a la entidad adquirida o cualquier

NOTA INFORMATIVA

otra que se incorpore al grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien en los 4 años posteriores a dicha adquisición. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, para la aplicación del límite de los gastos financieros netos.

X. Régimen especial de las operaciones de reestructuración.

- Este régimen se configura expresamente como el régimen general aplicable a las operaciones de reestructuración, desapareciendo la opción para su aplicación. Asimismo, se establece una obligación genérica de comunicación a la Administración tributaria de la realización de operaciones que aplican el mismo.
- Desaparición del tratamiento fiscal del fondo de comercio de fusión, consecuencia inmediata de la aplicación del régimen de exención en la transmisión de participaciones de origen interno. Esta novedad simplifica de manera considerable la aplicación del Impuesto, eliminando la necesidad de prueba de una tributación en otro contribuyente, de difícil cumplimiento en ocasiones, como es el supuesto de adquisición de participaciones a través de un mercado organizado.
- Se establece expresamente, la subrogación de la entidad adquirente en las bases imponibles negativas generadas por una rama de actividad, cuando la misma es objeto de transmisión por otra entidad, de manera que las bases imponibles acompañan a la actividad que las ha generado, cualquiera que sea el titular jurídico de la misma.
- Se regula expresamente la inaplicación parcial del régimen y la circunscripción de las regularizaciones que pudieran efectuarse al ámbito de la ventaja fiscal obtenida en este tipo de operaciones.

XI. Régimen especial para las entidades de reducida dimensión.

- Se elimina la escala de tributación característica de este régimen. Si bien para los ejercicios iniciados dentro del año 2015, se gravarán los primeros 300.000 euros de base al tipo del 25% y el importe que exceda al 28%. A

NOTA INFORMATIVA

partir de fecha 1 de enero de 2016, este tipo de entidades tributarán al tipo general del 25%.

- Las entidades que tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, no podrán beneficiarse de este régimen.
- Se crea la reserva de nivelación de bases imponibles. Esta medida permitirá a las entidades de reducida dimensión reducir su base imponible positiva en un 10%, teniendo como límite máximo de reducción 1 millón de euros. Para ello se requerirá dotar una reserva indisponible equivalente al importe de la reducción.

El importe minorado se adicionará a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma.

- Se suprime la amortización acelerada de elementos patrimoniales objeto de reinversión. No obstante, se habilita un régimen transitorio para que las entidades que estuviesen aplicando esta medida puedan continuar su aplicación con los requisitos y condiciones establecidos en la Ley del IS según su redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Esperando que esta información os sea de utilidad, por favor, no dudéis en contactar con nosotros si necesitáis cualquier tipo de aclaración adicional.