

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES – REFORMA FISCAL

Como continuación de nuestra circular sobre la Reforma Fiscal, les enviamos la presente para tratar exclusivamente el **Impuesto sobre Sociedades**.

**Ley 27/2014** de 27 de noviembre, del **Impuesto sobre Sociedades**, por el que se modifica el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, introduce importantes modificaciones.

Mediante los links que seguidamente les facilitamos, ustedes encontrarán:

- Notas confeccionadas por la propia Agencia Tributaria en relación con la reforma: [Consultar Notas](#)
- Disposición oficial íntegra: [Consultar Disposición](#)
- Cuadro comparativo de la nueva legislación modificando el texto de la Ley: [Consultar Cuadro comparativo](#)

Los tres documentos facilitados suponen una amplia base que les puede facilitar el conocimiento sobre las importantes modificaciones.

Les facilitamos igualmente el resumen extracto que hemos confeccionado para una rápida comprensión de la disposición legal.

Debido a que algunos de los temas de la nueva Ley tienen interpretaciones no siempre suficientemente clarificadas, próximamente enviaremos circulares específicas de aquellos aspectos que consideremos más relevantes.

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

1. Nuevos tipos de gravamen
2. Deducciones.
3. Modificaciones en la base imponible del Impuesto
4. Reserva de capitalización

1. Nuevos tipos de gravamen

Se rebaja el tipo de gravamen general, que pasa del 30 al **28%** en 2015 y al 25% en 2016, manteniéndose para entidades de nueva creación en el 15% para el primer período impositivo en que obtengan una base imponible positiva y el siguiente.

Se equipara el tipo de gravamen general con el de la pequeña y mediana empresa y se mantiene el tipo de gravamen del 30% para las entidades de crédito, que quedan sometidas al mismo tipo que aquellas otras entidades que se dedican a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos, si bien para estas últimas el tipo impositivo en el 2015 es del 33%.

## 2. Deducciones

- Se mantienen las deducciones por **creación de empleo**, incluyendo la correspondiente a los trabajadores con discapacidad.
- Se potencia la deducción por **investigación, desarrollo e innovación** tecnológica, y se añaden al concepto de innovación tecnológica las actividades de proyectos de demostración inicial o proyectos piloto relacionados con la animación y los videojuegos, lo que beneficiará a la industria cinematográfica y audiovisual, en general.

Incentivo a la inversión en I+D: las empresas que destinen más de un 10% de su cifra de negocio a este tipo de actividades podrán deducirse hasta 5 millones de euros (antes el máximo era de 3 millones).

- Se crea una nueva deducción del 20% para **apoyar la producción** y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, para cuyo disfrute es necesario haber obtenido un certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música y destinar, al menos el 50% de los beneficios a la realización de actividades que dan también derecho a la deducción, en los cuatro ejercicios siguientes. La base de la deducción está integrada por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional relacionados con los espectáculos, minorados en las subvenciones recibidas y el importe máximo de la deducción no podrá superar quinientos mil euros por contribuyente y año.
- Se mejora la deducción para las producciones cinematográficas que será del 20% desde el primer millón, y del 18% por el exceso aplicable a productor y coproductor financiero indistintamente y para el coproductor financiero supondrá multiplicar por cuatro la deducción actual, que pasa del 5% al 20%. Además, para atraer producciones cinematográficas extranjeras se fija una deducción del 15% de los gastos realizados en territorio español, que podrá percibirse por anticipado.
- Se **elimina la actual deducción por reinversión de beneficios** que es sustituida por la reserva de capitalización.
- Se **eliminan también la deducción por inversiones medioambientales, la deducción por gastos de formación de personal y la deducción por inversión en beneficios.**
- Se crea una nueva deducción, la **deducción por reversión de medidas temporales**, para aquellos contribuyentes que se vieron afectados por limitación de las amortizaciones o se acogieron a la actualización de balances, con el objetivo de minorar el coste económico que les puede generar la reducción del tipo de gravamen.

La deducción será de un 5% de las cantidades que se integren en la base imponible, derivadas de amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, siendo del 2% en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

### 3. Modificaciones en la base imponible del Impuesto

Se simplifican las tablas de amortización del inmovilizado material, que se aplicarán para los bienes adquiridos antes del 1 de enero de 2015 sobre el valor neto fiscal del bien a dicha fecha.

El **inmovilizado intangible** de vida útil definida se amortizará de acuerdo con su vida útil y el de vida útil indefinida, así como el **fondo de comercio**, minorará fiscalmente su precio de adquisición en un plazo de veinte años, **eliminándose los requisitos de adquisición onerosa**, adquisición intragrupo y dotación de la reserva indisponible. Para el período impositivo 2015, la amortización correspondiente al fondo de comercio está sujeta al límite del 1% de su importe, la del inmovilizado intangible de vida útil indefinida para el mismo período y que no tenga la consideración de fondo de comercio al del 2% anual de su precio de adquisición y se mantienen las limitaciones a las cantidades pendientes de amortizar.

Actualmente la Ley del Impuesto sobre Sociedades permite la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los elementos patrimoniales, pero tras la Reforma, se suprime, tanto para el inmovilizado material, para el intangible, incluido el fondo de comercio, para las inversiones inmobiliarias, los instrumentos de patrimonio y los valores representativos de deuda, manteniéndose la deducibilidad de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar.

Por ello **se elimina la deducción fiscal por el deterioro contable de activos.**

La normativa actualmente en vigor permite deducir de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de los inmuebles, el importe de la depreciación monetaria producida desde el 1 de enero de 1983. Sin embargo, la nueva Ley suprime los coeficientes de actualización monetaria aplicables sobre el valor de adquisición en la transmisión de inmuebles, por lo que el efecto de la inflación no se corrige.

En relación con los gastos no deducibles, se mantiene la no deducibilidad de la retribución de los **fondos propios**, pero se introducen dos matizaciones, Así, se considera como retribución de fondos propios la correspondiente a valores representativos de capital o de fondos de entidades, independientemente de su consideración contable y los rendimientos de préstamos participativos dentro de un mismo grupo de sociedades.

Por otra parte, en relación a la **deducibilidad fiscal de los gastos por atenciones a clientes o proveedores, se limita su deducibilidad hasta el 1% del importe neto de la cifra de negocios** del período impositivo y deja de considerarse una liberalidad la retribución satisfecha a los administradores por sus funciones de alta dirección y otras funciones desarrolladas de acuerdo a un contrato laboral con la entidad.

Se **mantiene la restricción a la deducibilidad de los gastos financieros netos en el 30% del beneficio operativo**. Para su determinación se tienen en cuenta dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5%, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros. Se prevé una limitación adicional en relación con los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, en los siguientes cuatro años, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de una operación de reestructuración.

En relación con la **compensación en el futuro de bases imponibles negativas no existe límite temporal**, frente al actual de 18 años, pero se introduce una limitación cuantitativa en el 70% de la base imponible anterior a los ajustes de la reserva de capitalización, admitiéndose en todo caso un importe mínimo de un millón de euros. Para el ejercicio 2016 la limitación será del 60%.

#### 4. Reserva de capitalización

Si bien es una modificación de la base imponible, y por tanto debería tratarse en el apartado anterior, por su carácter novedoso, hemos considerado oportuno tratarlo como un apartado independiente.

Con la nueva Ley **se crean las nuevas reservas de capitalización empresarial y de nivelación. La reserva de capitalización empresarial permite reducir la base imponible en un 10% por incremento de fondos propios, lo que da lugar a la no tributación de la parte del beneficio que se destine a la constitución de una reserva indisponible**. Esta reserva sustituye a la deducción por reinversión de beneficios, que desaparece tras la reforma.

Las entidades a las que se les aplique el régimen de entidades de reducida dimensión tendrán además acceso a la reserva de nivelación, que permite minorar el 10% de la base imponible, respecto de las bases imponibles negativas que se vayan a generar en los cinco años siguientes, anticipando en el tiempo la aplicación de las futuras bases imponibles negativas o bien si no hubiera bases imponibles negativas en dicho período, permite diferir en cinco años la tributación de la reserva constituida.

