

LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

Una de las medidas que desea potenciar la capitalización empresarial mediante el incremento del patrimonio neto de las sociedades españolas (sustituye a la DRBE) es la Reserva de Capitalización. Esta se puede constituir por primera vez con el cierre del ejercicio contable que para la gran mayoría de empresas españolas tendrá lugar el próximo 31 de diciembre. Este incentivo fiscal se estableció en la reforma del 27 de noviembre del 2014 del Impuesto de Sociedades (Ley 27/2014).

Es un incentivo que puede permitir reducir hasta un 10% la Base Imponible del importe que se destine a aumentar los fondos propios.

¿Quién puede beneficiarse? Todas las sociedades, incluidas las de reciente creación que tributan al 15%, así como, las entidades de crédito y de la explotación de hidrocarburos.

¿Cuáles son las condiciones?

- Reflejar contablemente la dotación de la reserva independiente y con un título apropiado. Recomendación de Bufete Escura: "Reserva de Capitalización".
- Esta reserva será indisponible durante el plazo de 5 años.
- No es necesario en invertir en algún tipo concreto de activo.
- El aumento de los Fondos Propios de la entidad se deberá mantener durante el mismo plazo de años que se haya dotado la reserva, salvo si se producen pérdidas contables en la sociedad.
- En ningún caso, el derecho a la reducción podrá superar el importe del 10% de la base imponible previa (BIP) a la propia reducción, a la integración de los ajustes por DTAs (los deterioros de insolvencia de deudores Art. 11.12) y la compensación de BINs.
- La Reserva de Capitalización es compatible con la Reserva de Nivelación de las empresas de reducida dimensión.

En el supuesto que se genere mayor reserva de capitalización que base imponible para aplicar la reducción, se podrán aplicar en los dos ejercicios inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado tal derecho a la reducción, con el mismo límite.

Consideraciones a tener en cuenta, no se produce reducción de los Fondos Propios cuando:

- El Socio o Accionista ejerza su derecho a desvincularse de la entidad.
- La entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.
- Se elimine la Reserva, total o en parte, como resultado de las operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial (Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014 LIS). Ejemplo: fusiones, adquisiciones,...

No formarán parte del cálculo como fondos propios ni al inicio ni al final del periodo impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley (reserva de nivelación) y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

En el supuesto que una entidad incumpla uno de los requisitos dispuestos en la Ley se deberán regularizar las cantidades indebidamente reducidas, así como, los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el Artículo 125.3 de la Ley 27/2014.

Ejemplo práctico:

Una sociedad obtiene un resultado contable antes de impuestos de 2.500 €. Tiene una diferencia temporal de 285 € por gastos no deducibles. No existen más diferencias, retenciones a cuenta, pagos a cuenta. Tipo impositivo aplicable: 28 %.

$$\Delta \text{ FF.PP} = (\text{FFPP.2015} - \text{Rtdo.2015} - \text{R.Legal.2015}) - (\text{FFPP.2014} - \text{Rtdo.2014} - \text{R.Legal.2014})$$

	2014	2015
Capital Social	20.000	20.000
Reserva Legal	1.000	2.000
Reserva Voluntaria		4.000
Resultado	5.000	2.500
Total Fondos Propios	26.000	28.500

$$\Delta \text{ FF.PP} = (28.500 - 2.000 - 2.500) - (26.000 - 1.000 - 5.000) = 4.000 \text{ €}$$

Importe con derecho a reducción 10 % ($\Delta \text{ FF.PP}$) = 10 % * 4.000 = 400 €

Ahora que ya tenemos calculado uno de los dos límites que opera en la correcta aplicación de la Reserva de Capitalización, vamos a calcular el segundo límite que puede aplicar que es el límite de la reducción. Será del 10% de la Base Imponible Previa como se detalla a continuación:

Resultado Contable (RC)	2.500,00
Ajuste Diferencia Temporal	+ 285,00
Base Imponible Previa (BIP)	2.785,00
Límite reducción (10% BIP)	278,50
Base Imponible	2.506,50
Tipo Impositivo	28 %
Cuota Líquida	701,82

En este ejemplo, esta entidad se ha beneficiado de una reducción del tipo impositivo efectivo, ya que ha liquidado impuestos por importe de 701,82 € sobre los 2.785,00 € que tendría que liquidar si no aplicara los beneficios fiscales de registrar la Reserva de Capitalización.

Cuota líquida: 701,82 sobre 2.785,00 € da como resultado un tipo impositivo efectivo muy inferior al establecido para este tipo de entidad. $TI_{\text{efectivo}} = 25,2 \% < 28 \%$.

Tenga en cuenta que según los cálculos mostrados, la entidad podría haberse deducido hasta 400,00 € (10% Δ FF.PP) pero con el límite de la reducción del 10% de Base Imponible, se genera un derecho por la diferencia (400-285=115) que se podrán aplicar durante los dos ejercicios siguientes e inmediatos si existiera base imponible suficiente.

A través del siguiente link pueden consultar la disposición íntegra de la Ley 27/2014 del 27 de noviembre:

http://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2014-12328

