



NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES ESTATAL

Apunte Técnico 04/17 de fecha 23 de marzo de 2017



NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES ESTATAL

El recientemente aprobado *Real-Decreto Ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medida urgentes en materia social*, ha introducido varias medidas tributarias de modificación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de territorio común, todas ellas encaminadas a obtener mayor recaudación.

Asimismo, mediante este Real-Decreto Ley se introducen otras novedades fiscales aplicables en el Estado, como la prórroga de la existencia del Impuesto sobre el Patrimonio en 2017, y la eliminación de la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento de algunas obligaciones tributarias (retenciones e ingresos a cuenta, entre otras).

A continuación se resume el contenido de las novedades en el Impuesto sobre Sociedades estatal.

Efectos para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016

- **Limitación a la compensación de Bases Imponibles Negativas:**

Se regula el límite a la compensación de bases imponibles negativas (en adelante BINs) para grandes empresas con importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros, acompañado de un nuevo límite en la aplicación de deducciones por doble imposición internacional o interna. De esta forma:

a) *Para grandes empresas (cifra de negocios > 20M€):*

- **Limitación a la compensación de Bases Imponibles Negativas de ejercicios anteriores:**

- Empresas con importe neto de la cifra de negocios **entre 20 y 60 millones** de euros: máximo anual del 50% de la base imponible positiva;
- Empresas con importe neto de la cifra de negocios **superior a 60 millones** de euros: máximo anual del 25% de la base imponible positiva;

- **Nuevo límite para la aplicación de deducciones por doble imposición generadas o pendientes de compensar:** el 50% de la cuota íntegra.

El cálculo del importe neto de la cifra de negocio es individual de cada entidad, es decir, en el caso de que pertenezca a un grupo de sociedades, no hay que tener en cuenta la cifra conjunta del mismo.

b) *Para el resto de empresas:*

El límite a la compensación de bases imponibles negativas es el 60% para 2016, y el 70% a partir del 01/01/2017.

Cabe recordar que con independencia del volumen de operaciones de la entidad, será deducible en todo caso un importe de BINs anual de hasta 1 millón de euros (el primer millón de euros de base imponible positiva resulta compensable sin limitación alguna). Además, desde el 1/1/2015, no existe límite temporal para la compensación de BINs (antes el plazo máximo era de 18 años).

- **Nuevo mecanismo de reversión de deterioros sobre participaciones:**

Se regula un nuevo mecanismo de reversión de aquellos deterioros de valor de participaciones que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos previos a 2013, ejercicio a partir del cual dejaron de ser deducibles en el ámbito estatal.

Las reglas generales de recuperación de los deterioros sobre participaciones de ejercicios anteriores al 2013 son las siguientes:

- La reversión de las pérdidas por deterioro de participaciones que hayan resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos anteriores a 2013, se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso.
- Igualmente, serán objeto de integración en la base imponible las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

- No resulta de aplicación lo anterior respecto a las pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.
- La reversión de las pérdidas por deterioro de valores de entidades cotizadas en un mercado regulado, se integrarán en el periodo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

La novedad consiste en que esta reversión se debe realizar por un **importe mínimo anual, de forma lineal durante cinco años.**

- Es decir, se mantienen las reglas generales de recuperación de los deterioros, pero se establece la obligación de integración, **como mínimo, de 1/5 parte del deterioro fiscalmente deducible** pendiente de revertir **durante los 5 primeros periodos** iniciados a partir de 2016 (i.e. ejercicios 2016 a 2020).
- No obstante, en caso de que por aplicación de las reglas generales se produjera una reversión del deterioro superior en alguno de los 5 periodos del límite mínimo de 1/5 partes, **el saldo restante se integrará, al menos, por partes iguales en los restantes periodos impositivos** (hasta 2020).
- En caso de que **se transmitan las participaciones en estos 5 periodos**, el importe pendiente de revertir se deberá integrar en la base imponible del periodo en que se produzca la transmisión, **con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión.**

Efectos para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2017

- **No deducibilidad de las pérdidas por transmisión de participaciones:**

Se establece la no deducibilidad de las pérdidas realizadas en la transmisión de participaciones en entidades siempre que se trate de:

- Participaciones **con derecho a la exención** en las rentas positivas obtenidas, tanto en dividendos como en plusvalías.
- Participación en entidades ubicadas en **paraísos fiscales o de baja tributación** (< 10%).

Se trata de establecer un sistema en el que no computen ni las ganancias ni las pérdidas que pueda generar la tenencia de participaciones en otras entidades (a excepción de las pérdidas por extinción de la entidad en determinados casos).

