



CAMPAÑA IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2016

RESUMEN

El pasado 1 de julio se inició la campaña de liquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) para todos aquellos contribuyentes que finalizaron su ejercicio el pasado 31 de diciembre de 2016. Dada la actualidad de la campaña, puede resultar conveniente dar algunas claves para el correcto cálculo del IS y recordar algunos aspectos que pueden tener una incidencia destacada en el impuesto de un gran número de contribuyentes.

De acuerdo con lo anterior, a continuación, describimos algunos aspectos que cabrá examinar en el proceso de cálculo y liquidación del IS:

- **Determinación del resultado contable de la entidad:** como es sabido, la base imponible del IS se calcula a partir del resultado contable, magnitud ésta que se determina con arreglo a las reglas del Plan General de Contabilidad. A estos efectos, con carácter previo al estricto cálculo del IS deberá verificarse que el resultado que sirve como punto de partida se ha fijado correctamente y que se ha completado el circuito contable, habiendo registrado adecuadamente, entre otros aspectos, la totalidad de los ingresos y los gastos devengados en el ejercicio, las amortizaciones de los activos fijos tangibles e intangibles, la regularización de los stocks y los test de deterioro sobre activos y créditos, así como su reversión.
- **Operaciones de transmisión de elementos patrimoniales:** en el caso de haber realizado operaciones de carácter extraordinario que hayan implicado la transmisión de elementos patrimoniales (por ejemplo, permutas, disolución de entidades, reducciones de capital con devolución de aportaciones, etc.), deberá prestarse una especial atención a la correcta determinación de la renta fiscal que se ponga de manifiesto.

Con carácter general, este tipo de operaciones pondrá de manifiesto, para la entidad que transmite el elemento, una plusvalía gravable que se determinará por diferencia entre el valor de mercado del elemento transmitido y su valor fiscal (valor de adquisición minorado en las amortizaciones y deterioros que hayan sido fiscalmente deducibles). El riguroso examen de este tipo de operaciones resultará especialmente relevante en aquellos casos en los cuales la renta contable y la renta fiscal no sean coincidentes.

Adicionalmente, debe prestarse atención a los casos en los cuales la transmisión ponga de manifiesto minusvalías, pues la Ley del IS no permite la imputación de las rentas negativas puestas de manifiesto en las transmisiones de activos entre sociedades de un mismo grupo hasta que el elemento no sea transmitido a un tercero ajeno al grupo.

- **Deducción de las amortizaciones:** como cualquier otro gasto, la deducción de las amortizaciones está condicionada a su registro contable. Sin perjuicio del importe contabilizado, desde la perspectiva del IS, cabe efectuar las siguientes consideraciones adicionales:
 - Los métodos de amortización aceptados fiscalmente son los expresamente previstos por la Ley del IS, entre los cuales podemos destacar la amortización lineal según las tablas oficialmente aprobadas, el porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortizar y los números dígitos.
 - El método de amortización más ampliamente utilizado es el método de amortización lineal. El importe máximo deducible no puede exceder del coeficiente máximo que establecen las tablas de amortización. Cualquier cuantía contabilizada en exceso no será fiscalmente deducible y deberá añadirse a la base imponible del IS.
 - Sin perjuicio de lo anterior, existen supuestos más beneficios de amortización fiscal libre o acelerada, que a su vez no están condicionados a su registro contable. Principalmente, podemos hacer referencia a la libre amortización de los gastos de I+D activados y del inmovilizado afecto a estas actividades; a la libertad de amortización por creación de empleo de las entidades de reducida dimensión; y a la amortización acelerada de dichas entidades y de los activos en régimen de arrendamiento financiero.

- **Deterioros de activos:** con carácter general, hay que hacer referencia al carácter no deducible de las pérdidas por deterioro sobre activos, con excepción de las existencias y los créditos de dudoso cobro que reúnan ciertos requisitos (con ciertas limitaciones cuantitativas).

- **Reversión mínima de los deterioros de cartera de ejercicios anteriores:** como novedad desde 2016, la Ley del IS prevé una reversión mínima obligatoria de los deterioros de cartera anteriores a 2013 que hayan sido fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades de la sociedad tenedora de las participaciones. Esta reversión mínima se imputará linealmente en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016 y deberá practicarse independientemente de que el valor de la sociedad participada se haya recuperado o no.

- **Exención en dividendos y ganancias derivadas de la transmisión de participaciones:** los ingresos derivados del cobro de dividendos están exentos de tributación en el IS de la entidad que recibe el beneficio, si se cumple lo siguiente: (i) el porcentaje de participación en la sociedad que paga el dividendo es, al menos, del 5% y dicho porcentaje se mantiene como mínimo durante un año; y (ii) la sociedad que paga el beneficio es una entidad española o, de no serlo, está sujeta al IS a un tipo mínimo del 10%.

El mismo régimen de exención es aplicable a las ganancias derivadas de la transmisión de participaciones que cumplan los requisitos anteriores.

- **Reserva de capitalización:** los contribuyentes que sigan una política de reinversión de los beneficios de la sociedad en el propio negocio, y no prevean la distribución de beneficios, encontrarán una fórmula de ahorro en el pago del IS en la denominada reserva de capitalización. En síntesis, este beneficio fiscal permite una reducción de la base imponible del IS equivalente al 10% del incremento de los Fondos Propios de la entidad del ejercicio anterior, siempre que este incremento se mantenga durante un mínimo de 5 años y se dote una reserva equivalente al beneficio fiscal aplicado, la cual será indisponible durante el mismo plazo de 5 años.

- **Reserva de nivelación:** las entidades de reducida dimensión pueden aplicar una reducción, de carácter temporal, de hasta el 10% de la base imponible positiva del ejercicio. El importe de esta reducción deberá adicionarse a la base imponible de la entidad de los cinco períodos impositivos posteriores, siempre que en dichos períodos la entidad obtenga bases imponibles negativas. De no obtenerse bases imponibles negativas suficientes en el citado plazo de 5 ejercicios, el importe pendiente de integrar se adicionará a la base imponible del quinto ejercicio.
- **Compensación de bases imponibles negativas:** en este punto, cabe recordar que la compensación no tiene límite temporal, pero que la cuantía compensable está limitada, con carácter general, al 60% de la base imponible positiva del ejercicio. No obstante, la normativa del IS permite una compensación mínima de 1 millón de euros.

El porcentaje de compensación se reduce para aquellos contribuyentes que tengan una cifra de negocios que supere los 20 millones de euros.

- **Tipo impositivo:** el tipo impositivo de aplicación general en el ejercicio 2016 es el 25%. No obstante, cabe hacer referencia a la potencial aplicación del tipo de reducido del 15% en los casos de entidades de nueva creación, según se definen en la propia del Ley del IS. Este tipo impositivo reducido es aplicable en el primer ejercicio en el cual la entidad de nueva creación obtenga una base imponible positiva y en el siguiente (tenga base imponible positiva o no).
- **Deducciones por inversiones:** actualmente, la aplicación de estas deducciones está prácticamente limitada a la deducción por actividades de I+D e innovación tecnológica. En el caso del I+D, la deducción es del 25% (pudiendo llegar al 42% bajo determinadas circunstancias) de los gastos incurridos en el ejercicio y del 8% de las inversiones en activos afectos exclusivamente a estas actividades (excluidos inmuebles y terrenos). En el caso de la innovación tecnológica, el importe de la deducción es del 12% de los gastos incurridos en tales actividades.

Otras deducciones por inversiones previstas por la normativa del IS son la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, la deducción por creación de empleo y la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

¿TIENE ALGUNA CONSULTA?

Desde el Área Fiscal trabajamos para poder resolver las dudas que pueda suscitar esta campaña. Si tiene alguna consulta, no dude en ponerse en contacto con nosotros.

CONTACTO:

Área Fiscal de RCD
rcd@rcdslp.com
+34 93 503 48 68
+34 91 758 39 06

