2015

Ceca Magan Abogados

Departamento Fiscal

CECA MAGÁN ABOGADOS

www.cecamagan.com

# GUIA CIERRE SOCIEDADES 2015

Resumen de aspectos fiscales a tener en cuenta en el cierre de 2015 y novedades introducidas en Ley 27/2014

**Oficina Madrid**
Velázquez nº 150. 28002 - Madrid
Tel: 913454825/608547473 - Fax: 913594930
info@cecamagan.com

**Oficina Sevilla**
Plaza Nueva, 13 – 41001. Sevilla
Tel: 955327506 - Fax: 954225043
info@cecamagan.com

**Oficina Barcelona**
Avda. Diagonal 361,ppal 2º - 08036 - Barcelona
Tel: 934876050 - Fax: 933185165
info@cecamagan.com

SUJETOS OBLIGADOS

| |
|---|
| Con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de haber obtenido o no rentas sujetas al impuesto, están obligados a declarar los siguientes contribuyentes. |

| | |
|---|---|
| Entidades cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia (1): | Las sociedades mercantiles: Anónimas, de Responsabilidad limitada, colectivas, laborales, sociedades civiles con objeto mercantil, etc.<br>Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.<br>Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.<br>Las AIE.<br>Las AIE europeas.<br>Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.<br>Los entes públicos (estatales, autonómicos, locales, Organismos Autónomos, etc.). |
| Entidades carentes de personalidad jurídica propia: | Los fondos de inversión.<br>Las UTE.<br>Los fondos de capital-riesgo y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado.<br>Los fondos de pensiones.<br>Los fondos de regulación del mercado hipotecario.<br>Los fondos de titulización hipotecaria.<br>Los fondos de titulización de activos.<br>Los fondos de garantía de inversiones.<br>Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.<br>Los fondos de Activos Bancarios. |

(1) Para los períodos iniciados a partir del 1/01/2016, se incorpora como contribuyentes a las sociedades civiles con objeto mercantil, tributando al régimen general o régimen especial que les corresponda, en lugar del régimen de atribución de rentas.

Excepciones a la obligación general de declarar:

| | |
|---|---|
| **Total** | El Estado, las CCAA y las entidades locales, organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público análogas autonómicas o locales y Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la SS.<br>El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las CCAA con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.<br>Los restantes organismos públicos mencionados en las disposiciones adicionales 9ª y 10ª, apartado 1, de la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las CCAA y de las entidades locales.<br>Las Agencias Estatales a que se refieren las Disp. Adic. 1ª, 2ª y 3ª de la Ley 28/2006 de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Órganos públicos que estuvieran totalmente exentos del IS y se transforman en Agencias Estatales.<br>El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, |

| | |
|---|---|
| | ética profesional y materias relacionadas.<br>El Banco de España, los Fondos de garantía de depósitos de Entidades de Crédito y Fondos de garantía de inversiones. |
| **Parcial** | - Las entidades e Instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación el título II de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.<br>- Otras entidades:<br>- Las Instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior.<br>- Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.<br>- Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.<br>- Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del art. 22 de la Ley 27/1984 sobre reconversión y reindustrialización.<br>- Las Mutuas colaboradoras de la SS, reguladas en el RD Leg. 1/1994.<br>- La entidad de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las CCAA, así como y las Autoridades Portuarias.<br>- Los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007,sobre financiación de los partidos políticos. |

**ENTIDADES PATRIMONIALES**

Son entidades patrimoniales aquellas que se destinan principalmente a la gestión de un patrimonio (inmobiliario o mobiliario), más de la 1/2 de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

| | | |
|---|---|---|
| | El **dinero** o los **derechos de crédito** procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas realizada en el periodo impositivo o en los 2 periodos impositivos anteriores (a diferencia con IP, que considera afectos a actividades económicas cualquier elementos hasta el importe de las reservas generadas por beneficios de actividades económicas en últimos 10 años). | |
| Elementos que no se computan en el activo como elementos no afectos ( en general los recursos generados por la propia actividad económica) | **Valores** | Los poseídos para dar cumplimiento a las obligaciones legales y reglamentarias |
| | | Los que incorporen derechos de crédito nacidos de las relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas |
| | | Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia de su actividad |
| | | Los que otorguen al menos el 5% del capital de una entidad y se posean durante el plazo mínimo de un año con la finalidad de dirigir y gestionar la participación ( se tiene en cuenta los grupos). |

*NOVEDAD 2015: Actividad económica en el ámbito del IS (Art.5 LIS), como concepto general y como concepto específico referido al arrendamiento de inmuebles:

- General: 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.
- Específico: Requiere persona empleada con contrato laboral y a jornada completa a la hora de determinar si existe actividad económica. (Desaparece la exigencia de local afecto a la actividad).

Asimismo, se debe tener en cuenta que, en caso de existencia de Grupo de sociedades a los efectos del artículo 42 C. Co, el concepto de actividad económica se determina en virtud de todas las entidades que formen parte de dicho Grupo con independencia de la residencia de éstas.

**IMPUTACION TEMPORAL DE INGRESOS Y GASTOS**

| | **Imputación** |
|---|---|
| Ingreso y gastos derivados de transacciones o hechos económicos | En el ejercicio de **devengo**, conforme al PGC con independencia de la fecha de pago o de cobro. |
| Movimientos de la cuenta de reservas | Consecuencia de cambios de criterios contables, en el ejercicio en que se realices, salvo que hubieran sido integrados en las BI de ejercicios anteriores. |
| Operaciones a plazos o con precio aplazado, y deterioros de valor de créditos | En el ejercicio de exigibilidad, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.<br>El deterioro de valor de los créditos cuyo importe no haya sido integrado en la BI por aplicación del criterio especial de imputación para las operaciones a plazos o con precio aplazado, no será deducible hasta que ésta no se realice. |
| Reversión de gastos | No se integrarán en la BI si el gasto no se consideró como fiscalmente deducible |
| Rentas negativas transmisiones intragrupo de inmovilizado material e intangible, inversiones inmobiliarias, valores representativos de deuda, o inversiones financieras en instrumentos de patrimonio. | En el ejercicio en que sean dados de baja del balance de la adquirente, transmitidos a terceros ajenos al grupo ( Art. 42 C.Co), o cuando el transmitente y adquirente dejen de formar parte del mismo grupo.<br><br>En el caso de que la renta negativa se obtenga de la transmisión de participaciones en capital o fondos propios de entidades, así como de establecimientos permanentes, aquélla se minorará en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros.<br><br>Esta minoración no se producirá, si se prueba que estas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de al menos el 10%. La misma regla se aplicará en el supuesto de transmisión de participaciones en UTEs, o formas análogas de colaboración situadas en el extranjero |

| | |
|---|---|
| Dotaciones por deterioro de créditos u otros derivadas de insolvencias con deudores no vinculados, y los correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido | En aquél en que se produzca su devengo con el límite del 70% de la BI positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de las BINs.<br>Dicha integración estará sometida para el ejercicio 2015 para las entidades con volumen de operaciones > a 6.010.121,04 ¤ en 2014, a los límites establecidos para la compensación de BINs.<br><br>Las cantidades no integradas en un período impositivo se integrarán en los períodos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos más antiguos. |
| Ingresos de quitas y esperas (Ley Concursal) | Imputables a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso. |

CORRECIONES DE VALOR

| **Tipo de elemento** | **Coeficiente lineal máximo** | **Periodo de años máximo** |
|---|---|---|
| **Obra civil** | | |
| Obra civil general | 2% | 100 |
| Pavimentos | 6%(antes 5%) | 34(antes 40) |
| Infraestructuras y obras mineras | 7% | 30 |
| **Centrales** | | |
| Centrales Hidráulicas | 2% | 100 |
| Centrales nucleares | 5% | 40 |
| Centrales de carbón | 4% | 50 |
| Centrales renovables | 5% | 40 |
| Otras centrales | 7% | 30 |

| | | |
|---|---|---|
| **Edificios** | | |
| Edificios industriales | 3% | 68 |
| Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras | 4% | 50 |
| Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos) | 7% | 30 |
| Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas | 2% | 100 |
| **Instalaciones** | | |
| Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía | 5% | 40 |
| Cables | 7% | 30 |
| Resto instalaciones | 10% | 20 |
| Maquinaria | 12% | 18 |
| Equipos médicos y asimilados | 15% | 14 |
| **Elementos de transporte** | | |
| Locomotoras, vagones y equipos de tracción | 8% | 25 |
| Buques, aeronaves | 10% | 20 |
| Elementos de transporte interno | 10% | 20 |
| Elementos de transporte externo | 16% | 14 |
| Autocamiones | 20% | 10 |
| **Mobiliarios y enseres** | | |
| Mobiliario | 10% | 20 |

| | | |
|---|---|---|
| Lencería | 25% | 8 |
| Cristalería | 50% | 4 |
| Útiles y herramientas | 25%(antes30%) | 8 |
| Moldes, matrices y modelos | 33% | 6 |
| Otros enseres | 15%(antes10%) | 14(antes 20) |
| **Equipos electrónicos e informáticos: Sistemas y programas** | | |
| Equipos electrónicos | 20% | 10 |
| Equipos para procesos de información | 25% | 8 |
| Sistemas y programas informáticos | 33% | 6 |
| Otros elementos | 10% | 20 |

IMPORTANTE: Régimen transitorio Para periodos iniciados después de 1/01/2015

Elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos anteriores a 1/01/2015, se les aplicase un coeficiente de amortización lineal distinto al que ahora resultaría. La amortización será la resultante de dividir el valor neto fiscal existente al inicio del 1º período impositivo que comience a partir de dicha fecha, entre los años de vida útil que resten por completar según la nueva tabla

Elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos anteriores a 1/01/2015, se les no aplicase el método de amortización lineal, pueden optar por aplicar el método de amortización lineal previsto en la nueva tabla durante el período que restase hasta finalizar su nueva vida útil.

No aplicación de la limitación sobre aquellos elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento, específico de comunicación o de autorización, por parte de la AEAT en relación a su amortización.

ESPECIALIDADES:

| | |
|---|---|
| Inmovilizado Intangible con vida útil definida | Se amortizará atendiendo a la duración de la misma. |
| Libertad de amortización | Los elementos de inmovilizado material e intangible, afectos a I+D, excluidos los edificios.<br>Los gastos de I+D activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones que disfruten de libertad de amortización.<br>Los elementos de inmovilizado material |

| | |
|---|---|
| | nuevos cuyo valor unitario no exceda de 300 ( límite anual de 25.000€)<br>Se mantiene en 2015 el régimen transitorio establecido respecto de la libertad de amortización de elementos nuevos del inmovilizado material correspondientes a las inversiones realizadas hasta el 31/03/2012, con los siguientes límites:<br>• Con mantenimiento de empleo: 40% de la BI.<br>• Sin mantenimiento de empleo: 20% de la BI. |
| Deducibilidad de limitaciones de 2013 y 2014 (*) | La amortización que no resultó fiscalmente deducible, por aplicación del límite de 70%,desde el 1º período impositivo que se inicie en año 2015, bien:<br>- De forma lineal durante un plazo de 10 años; u opcionalmente,<br>- Durante la vida útil del elemento patrimonial. |

(*)REVERSIÓN DE MEDIDAS TEMPORALES:

La limitación se produjo al tipo impositivo del 30% y la reversión será con el tipo del 28% (período 2015) y 25% (período 2016 y siguientes), se establece una deducción en cuota del 2% y del 5% respectivamente aplicable sobre los importes que se integren en la BI.

INMOVILIZADO INTANGIBLE CON VIDA UTIL DEFINIDA Y FONDO DE COMERCIO

Excluye del art.12.2 y 13,3 a los activos intangibles adquiridos antes de 1/1/2015 a entidades del grupo.

| | |
|---|---|
| Inmovilizado intangible de vida útil indefinida y Fondo de comercio oneroso. | Es deducible el 5% de su precio de adquisición, sin que se requiera la dotación de reserva indisponible alguna<br><br>Régimen transitorio 2015:Disp. Transitoria 34ª:<br>- Las deducciones del fondo de comercio se someten al límite de la centésima parte de su importe<br>- Las deducciones del fondo de comercio financiero, será deducible la diferencia entre precio de adquisición y valor de patrimonio neto, con el limite del 1% de su importe<br>- Deducción del Inm. intangible de vida útil indefinida distinta de la a) se sujeta al límite de la cincuentava parte de su importe. |

CREDITOS POR INSOLVENCIAS

| No deducibles | Deducibles |
|---|---|
| No serán deducibles las pérdidas por deterioro de los siguientes créditos:<br><br>- Los adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su cuantía.<br>- Los adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación.<br>- Las estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores | Serán deducibles las pérdidas por deterioro, cuando en el momento del devengo del IS, concurra alguna de las circunstancias siguientes:<br><br>- Hayan transcurrido más de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.<br>- El deudor esté declarado en situación de concurso.<br>- El deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.<br>- Las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro. |

DETERIORO DEL ACTIVO CORRIENTE

| Deducible | No deducible |
|---|---|
| Solo será deducible el deterioro de los créditos y de las existencias | Existencias ( no ajustadas a PGC)<br>Inmovilizado material.<br>Inversiones inmobiliarias.<br>Inmovilizado intangible ( incluido fondo de comercio).<br>Valores representativos de deuda (títulos de renta fija).<br>Participaciones en el capital o en fondos propios de entidades. |

No se computa y por tanto no son deducibles hasta que el elemento haya sido transferido o dado de baja.

**PROVISIONES Y OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES:**

| Restricción total con alguna excepción: |
|---|
| • Los que representen una retribución de fondos propios. Tendrá dicha consideración la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades con independencia de su naturaleza contable, así como los préstamos participativos entre empresas del mismo grupo (No aplicable a préstamos otorgados con anterioridad al 20/06/2014).<br>• Los derivados de la contabilización del IS. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.<br>• Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.<br>• Las pérdidas del juego<br>• Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico. |

- Gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones
- Gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación o prestación definida
- Contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones
- Gastos asociados a provisiones
- Gastos de actuaciones medioambientales
- Gastos de personal que se corresponde con pagos basados en instrumentos de patrimonio como forma de retribución
- Gastos relativos a provisiones técnicas realizadas por entidades aseguradoras y dotación a la reserva de estabilización
- Gastos de fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca
- Gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión y dotaciones para la cobertura de gastos accesorios para devolución de ventas

| Restricción parcial a la deducción | Limite |
|---|---|
| Los donativos y liberalidades ( D y L).<br>No tienen el carácter de D y L:<br>- los gastos por atenciones a clientes o proveedores, ni al personal con arreglo a los, usos y costumbres, ni los realizados para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios ni los que se hallen correlacionados<br>- las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras derivadas de un contrato de carácter laboral. | Límite del 1% del INCN del período impositivo. |
| Los gastos por atenciones a clientes o proveedores, tienen el límite del 1% del INCN del período impositivo. | Salvo prueba de vinculación a una operación o transacción efectivamente realizada. |
| No son deducibles los gastos financieros por deudas con Entidades del Grupo, destinadas a la adquisición de participaciones en el capital de otras entidades o destinadas a aportaciones a capital y fondos propios. | Que se demuestre motivo económico valido de tales operaciones |
| Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral común o especial | Con el limite de la menor de estas cantidades: 1 Millón de € o la establecida en el estatuto de los trabajadores |
| Gastos de operaciones vinculadas | Aquéllos derivados de una calificación fiscal diferente en estas operaciones, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal < al 10%. |

**LIMITES A LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS FINANCIEROS**

| | |
|---|---|
| Se consideran gastos financieros netos, el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a 3º de capitales propios devengados en el período impositivo. | |
| Se excluyen los derivados de | Gastos financieros derivados de deudas con entidades grupo en los términos del art. 42 CCom destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios, que acrediten motivos económicos válidos). |
| | Gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con paraísos fiscales o pagados a través de éstos, excepto que se pruebe que responden a una transacción efectivamente realizada. |
| | Gastos correspondientes a operaciones vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente, no generen ingreso o éste sea exento o sometido a un gravamen nominal < 10% |

| | |
|---|---|
| **Límite General** | Con carácter general deducibles con **el límite del 30%** del beneficio operativo (BO) del ejercicio. |
| **Deducción Mínima** | Gastos financieros netos del periodo impositivo por importe de 1M€ |
| **Determinación del BO** | Es el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el CCom.<br>(-) amortización del inmovilizado<br>(-) imputación de subvenciones inmovilizado no financiero y otras<br>(-) deterioro y resultado por enajenaciones inmovilizado<br>(+) ingresos financieros de participaciones en instrumentos patrimonio (si son dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que la participación sea > del 5%, directa o indirectamente, o bien el valor de adquisición de la participación es > 20 M |
| **Plazo y alcance del limite del 30%** | Los que no se puedan aplicar, serán deducibles en ejercicios posteriores conjuntamente con los de ese ejercicio correspondiente y con el limite del 30%.<br>Si los gastos financieros netos del periodo impositivo no alcanzan el límite del 30% del BO del ejercicio, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros se adicionará al citado límite, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos hasta que se deduzca dicha diferencia. |
| **Limitación adicional al 30%** | En relación con los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de reestructuración, de manera que la actividad de la adquirida no soporte el gasto financiero |

| | |
|---|---|
| | derivado de su adquisición. |

EXENCION PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION EN TERRITORIO ESPAÑOL: Interna e internacional

| | |
|---|---|
| **DIVIDENDOS** | No se integran en la BI:<br>Si la Participación de 5% o valor de adquisición superior a 20MM€. ( si el % es menor, tributa).<br>Si hay periodo de tenencia mínima de un año por el sujeto pasivo o por el Grupo de sociedades a que pertenezca (antes o completable a posteriori después de la obtención). |
| Requisito adicional para dividendos de fuente extranjera | La participada se le exige el requisito de la actividad económica por el de tipo impositivo en origen de al menos 10% (o existencia de CDI y clausula de intercambio de información). |
| **RENTAS OBTENIDAS POR LA TRANSMISION DE PARTICIPACIONES** | No se integran en la BI:<br>Si la Participación de 5% o valor de adquisición superior a 20MM€. ( si el % es menor, tributa).<br>Si hay periodo de ttenencia mínima de un año por el sujeto pasivo o por el Grupo de sociedades a que pertenezca (antes o completable posteriormente |
| Requisito adicional para rentas de fuente extranjera | La participada se le exige el requisito de la actividad económica por el de tipo impositivo en origen de al menos 10% (o existencia de CDI y clausula de intercambio de información), durante todos los ejercicios de tenencia de la participación. ( posibilidad de aplicación parcial de la exención). |

| **SUBHOLDINGS** | |
|---|---|
| **Residentes** | **No residentes** |
| Si la entidad participada obtiene dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores en > 70% de sus ingresos, la exención requerirá que el contribuyente tenga participación in-directa en esas entidades que cumpla los requisitos de % y mantenimiento.<br><br>La participación indirecta en filiales de 2º o ulterior nivel deberá respetar el % mínimo del 5% salvo que dichas filiales formen parte del mismo grupo con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados. No aplicará si se acredita integración en la BI de la entidad directa o indirectamente participada sin tener derecho a aplicar exención o deducción. | Con independencia del % de este tipo de ingresos, se exige que el requisito de tributación mínima se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada. |

Si la entidad participada, residente o no residente, obtiene dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos de tenencia o tributación mínima, la exención se referirá a la parte de los dividendos o participaciones respecto de aquellas entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

No se aplicará, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

**EN NINGUN CASO SE APLICARÁ LA EXENCION**

A las rentas distribuidas por el fondo de regulación público del mercado hipotecario.
A las rentas obtenidas por AIE y UTEs cuando al menos uno de sus socios sea persona física.
A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su BI y sobre las que resulte de aplicación las deducciones para evitar la doble imposición internacional.
Cuando la participada sea residente en paraíso fiscal, excepto en un EM de la UE y acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza AE

**RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO A TRAVES DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE**

| EXENTAS | NO EXENTAS |
|---|---|
| Rentas positivas obtenidas en el extranjero mediante EP sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga con tipo nominal ≥ 10%. No se integrarán las rentas negativas, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de actividad.<br><br>Rentas positivas derivadas de la transmisión de un EP que cumplan con el requisito anterior de tributación mínima<br><br>Las rentas negativas se minorarán en el importe de las positivas obtenidas ante riormente que hayan tenido derecho a la exención. | Cuando el EP esté en un paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado de la UE y se acrediten actividades económicas y motivos económicos válidos.<br><br>A las rentas distribuidas por el fondo de regulación público del mercado hipotecario.<br><br>A las rentas obtenidas por AIE y UTEs cuando al menos uno de sus socios sea persona física.<br><br>A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su BI y sobre las que se opte por aplicar, si procede, las deducciones para evitar la doble imposición internacional. |

**NOVEDADES 2015:**

**(PATENT BOX) REDUCCION DE LAS RENTAS PROCEDENTES DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES**

| | |
|---|---|
| **Aplicable a** | Rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la BI en un 40% de su importe.<br>También será de aplicación en el caso de transmisión de los citados activos Intangibles, entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el art. 42 del C.Com.<br>Para calcular las rentas, se hallará la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades deducidas en el mismo por aplicación de los art. 12.2 ó 13.3 de la LIS y por aquellos gastos directamente relacionados con el activo cedido. |

| | |
|---|---|
| **Requisitos** | - Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25% de su coste.<br>- Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.<br>- Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un EM de la UE y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y realice AE.<br>- Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.<br>- Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión. |
| **Limite** | Debe tenerse en cuenta la reducción por patent box para determinar el importe de CI del art.31.1.b) de la LIS |
| **Acuerdos de valoración con la AEAT** | El contribuyente podrá , con carácter previo, solicitar a la AEAT:<br>La adopción de acuerdo de valoración sobre ingresos, gastos y rentas asociados a la transmisión de los activos, adjuntando propuesta de valoración a valor de mercado.<br>Un acuerdo de calificación de activos susceptibles de aplicación de la reducción, y de valoración, adjuntando también propuesta de valoración. La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante de la DGT. |

## RESERVA DE CAPITALIZACION Y NIVELACION

**RESERVA DE CAPITALIZACION (Art.25 LIS)**

Los sujetos pasivos, que tributen al tipo general o al 30% podrán reducir su Base Imponible una cifra igual al 10% del incremento de sus fondos propios, siempre que se den los siguientes requisitos:

- Mantenimiento del incremento de los fondos propios por 5 ejercicios consecutivos ( salvo perdidas contables).
- Dotación de una reserva indisponible durante 5 años, por el importe de la reducción.
- Que la reducción no supere el 10% de la Base imponible previa a la reducción.
- Si hay insuficiencia de base esa cuantía podrá ser aplicada en los 2 ejercicios inmediatamente sucesivos conjuntamente a la que pudiera corresponder al siguiente periodo impositivo.

**RESERVA DE NIVELACION ( Art.105 LIS)**

Las ERD, podrán minorar la Base imponible positiva hasta un 10% con el limite anual de 1M€, siempre que se den los siguientes requisitos:

- Dotación de una reserva indisponible por periodo de 5 años distinta de la de capitalización o la de inversiones en Canarias, en caso de no ser posible deberá dotarse con cargo a los primeros beneficios de los ejercicios siguientes.
- El importe reducido se incluirá en la BI de los periodos impositivos que concluyan en los 5 ejercicios siguientes, siempre que el contribuyente tenga alguna Base imponible negativa y hasta el importe de la misma, y si no las hubiere se integrará en la base imponible del 5º año.( la norma penaliza el incumplimiento con un 5% de incremento de la BI del año en el que se incumpla).

TIPOS DE GRAVAMEN

| Tipo de Entidad | | 2015 | 2016 |
|---|---|---|---|
| Tipo General | | 28% | 25% |
| Empresas de reducida dimensión | Base imponible entre 0€ y 300.000€. | 25% | 25% |
| | Resto Base imponible. | 28% | 25% |
| Empresas de nueva creación ( los dos primeros ejercicios con resultado positivo) | Base imponible entre 0€ y 300.000€. | 15% | 15% |
| | Resto Base imponible. | 15% | 15% |
| Entidades Financieras | | 30% | 30% |

**DEDUCCIONES**

**DEDUCCIONES POR EVITAR LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL**

| | |
|---|---|
| Rentas de fuente extranjera gravadas por un impuesto de naturaleza análoga, se deduce en cuota la menor de estas dos cantidades: | Cuota satisfecha en el extranjero. Cuota pagada en España |
| Dividendos percibidos y plusvalías obtenidas de sociedades no residentes, con convenio suscrito, con una participación ≥ al 5% (matriz española-filial extranjera) o un valor de adquisición > 20 M, habiéndose poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya.<br><br>Rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente cuando haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga con un tipo nominal de, al menos, un 10%. | Exentas |
| Las rentas negativas no se integran, salvo en el año de transmisión. | |

**DEDUCCION PARA LA REALIZACION DE DETERMINADAS ACTIVIDADES Y OTROS INCENTIVOS FISCALES**

| | |
|---|---|
| CI - Bonificaciones y deducciones por Doble imposición = Cuota base limitada | Limite conjunto 25% |
| | Actividades de I+D+IT, el limite es de 50%, siempre que la deducción exceda del 10% de la CI del ejercicio ( minorada en las bonificaciones y deducciones para evitar la doble imposicion). |
| Las no deducciones no aplicables por insuficiencia de cuota podran aplicarse en los 15 periodos impositivos posteriores , 18 si son actividades de Investigacion cientifica o Innovacion tecnológica. | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| I+D | Inversiones en inmovilizado material e intangible a efectos de I+D, excepto terrenos | art.35.2.LIS | 8% |
| I+D | Gastos de I+D | | 25% |
| | Excesos de la 1/2 de los 2 años anteriores | | 42% |
| I+D | Gastos de personal de la entidad correspondiente a investigaciones cualificadas adscritas en exclusiva a I+D | | 17% |
| Innovación tecnológica | Actividades de Diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas. | art.35.1.LIS | 12% |
| | Diseño Industrial e ingeniería de procesos | | 12% |
| | Adquisicion tecnologica avanzada ( patentes y licencias). | | 12% |
| | Obtencion de certificados ISO 9000, GMP | | 12% |
| Cine y artes escénicas | Inversiones en coproduccion cinematográfica. | art.36.1.Lis | 20% has 1M€/ 18% |
| | Inversiones en producciones | | dp % |
| | Productores registrados que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes y obras audiovisuales | art.36.2.Lis | 15% |
| | Prodcuccion y exhibicion de espectculos en vivo de artes escenicas y musicales | art.36.3.Lis | 20% |
| Reinversió | Disposicion transitoria 24.7 LIS | antiguo 42 LIS | suprimi |
| Creacion de empleo | Creación de empleo: Contratación del 1º trabajador < de 30 años mediante contrato indefinido de apoyo a emprendedores | art.37.1 Lis | 3.000 € |
| | Creación de empleo: Entidades con plantilla < 50 trabajadores que concierten trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores | Art.37.2 Lis | 50% |
| | Creación de empleo para trabajadores con discapacidad, dependiendo del grado:≥ 33% y < 65% art. 38, ≥ 65% | Art.38. Lis | 9000€/12000€ |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Donativos, donaciones y aportaciones a entidades de la Ley 49/2002 | Regimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y incentivos fiscales del mecenazgo | Art.20 Lis | 35%-37,5% |

**INCENTIVOS PARA PYMES (ERD)**

| | |
|---|---|
| Libertad de amortización para elementos del inmovilizado material nuevos afectos a actividades económicas y de inversiones inmobiliarias con creación de Empleo (art. 102 LIS) | Limite: el resultado de multiplicar 120.000 por el incremento de plantilla calculado con dos decimales . |
| Aceleración de la amortización para elementos nuevos del Inmovilizado material e inversiones Inmobiliarias, e inmovilizado intangible afectos a actividades económicas (art 103 LIS) | El resultado de multiplicar por 2 el coeficiente lineal máximo de tablas |
| Deducción por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de deudores (art. 104 LIS) | Límite del 1% del saldo neto de clientes existente al cierre del ejercicio. |
| Aceleración de la amortización para de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias objeto de reinversión de beneficios extraordinarios (DT 28 LIS) | El resultado de multiplicar por 3 el coeficiente lineal máximo previsto en las tablas. |

| | |
|---|---|
| Mantenimiento de los incentivos fiscales (art. 101.4 LIS) | Mantenimiento de los incentivos en los 3 períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquél en que la entidad o conjunto de entidades alcancen 10 M€ de INCN siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas ERD tanto en aquél período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.<br><br>También se extiende la aplicación de los incentivos, a aquellos supuestos en que el INCN se alcance como consecuencia de reestructuración acogida al régimen especial del Capítulo VII del Título VII del la LIS siempre que las entidades que hayan intervenido en la operación cumplan las condiciones para ser ERD tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos 2 anteriores a este último. |
| Deducción por inversión de beneficios<br>Se suprime pero se establece un régimen transitorio en la DT 24.5 LIS | Las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el art. 37 del TRLIS, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1/01/2015 se regularán por lo en él establecido, aun cuando la inversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.<br><br>Por tanto, se aplicará el 10% ( 5% en empresas que apliquen tipo reducido por creación o mantenimiento de empleo), de deducción sobre los beneficios del ejercicio por el coeficiente resultante, siempre que los elementos patrimoniales afectos permanezcan en funcionamiento durante 5 años, se realice la inversión en 2 años y se dote la reserva correspondiente. |

**BONIFICACIONES EN CUOTA**

| | | |
|---|---|---|
| Actividades en Ceuta y Melilla: Para Rentas obtenidas por entidades que operan de manera efectiva y material en Ceuta, Melilla o dependencias | Art. 33. LIS | 50% |

| | | |
|---|---|---|
| Servicios Públicos Locales: Rentas derivadas de la prestación de servicios públicos | Art.34.3.LIS | 99% |
| Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas: Por las rentas generadas cumpliendo con las condiciones de la ley e incompatible con la reserva de capitalización del 25 LIS | Art.49.1.LIS | 85% |
| Cooperativas especialmente protegidas: De trabajo asociado, agrarias, de explotación comunitaria de tierra, mar y de consumidores y usuarios | Régimen fiscal de cooperativas art. 34.2 Ley 20/1990 | 50% |

**COMPENSACION DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS**

Sin perjuicio de que la AEAT dispone de la facultad de comprobación de las BINS por periodo de 10 años, desde 1/1/2015, la deducción de Bins se hará de la siguiente manera:

| Ejercicios 2015 ( Disp. transitoria 34ªLIS) | | | 2015-2016 |
|---|---|---|---|
| Volumen de operaciones | INCN | % de base imponible para compensar BINS | Limitada a 70-60% de la base imponible previa a la reserva de capitalización. En cualquier caso serán compensables hasta 1M€ Sin límite temporal. |
| Hasta 6.010.121,04€ | | 100% | |
| Superior a 6.010.121,04€ | 20 a 60 M€ | 50% | |
| | | | |
| | >60 M€ | 25% | |

**PROHIBICIÓN A LA COMPENSACIÓN DE BINS**

Con el objeto de evitar la adquisición de sociedades inactivas o cuasi-inactivas con BINS, se establecen medidas que impiden su aprovechamiento, por lo que además de las limitaciones generales, no podrán compensarse bases imponibles negativas, además cuando:

- La mayoría del capital social o de los derechos a participar de los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa;

- Las personas o entidades a que se refiere la letra anterior hubieran tenido una participación inferior al 25% en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa), cuando la entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1. No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición.
2. Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un INCN en esos años posteriores superior al 50% del INCN de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE).
3. Se trate de una entidad patrimonial (aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica).
4. La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por no presentar la declaración durante 3 períodos impositivos consecutivos.

**RETENCIONES S**

| | |
|---|---|
| **Se deducirán de la cuota del IS:** | • Las retenciones practicadas.<br>• Los ingresos a cuenta practicados a la sociedad sobre:<br>- Rendimientos de capital mobiliario.<br>- Rendimientos de capital inmobiliario.<br>- Otras rentas imputadas a la sociedad. |
| **NO existe obligación de retener para** | • Rentas obtenidas por entidades totalmente exentas del IS.<br>• Dividendos procedentes de entidades sujetas al régimen de transparencia fiscal.<br>• Dividendos procedentes de períodos que tributaron en régimen de sociedades patrimoniales, si el perceptor es persona física.<br>• Dividendos o participaciones en beneficios, intereses y demás rendimientos satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.<br>• Dividendos o participaciones en beneficios (art. 21.1 LIS): dividendos de entidades residentes y no residentes (1) en territorio español y participación, directa o indirecta, ≥ al 5%, o valor de adquisición de la participación > 20 M¤ (La participación se deberá poseer ininterrumpidamente durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o en su defecto se mantenga posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo.) |

**PAGOS A CUENTA**

Dentro de los 20 primeros días de abril, octubre y diciembre, todos los contribuyentes por ISO salvo las entidades a las que se refieren los apartados 4 y 5 de art. 29 LIS.

Modalidades de pago a cuenta :

| | |
|---|---|
| **Art 40.2. LIS** | El pago será del 18% de la CI correspondiente al último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1º de los citados meses.<br>Ese porcentaje se aplica sobre la CI minorada en las deducciones y bonificaciones que fueren de aplicación, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a ese período impositivo.<br>En períodos impositivo de duración < a 1 año, |

| | |
|---|---|
| | se tomará en cuenta la parte proporcional de la CI de períodos impositivos anteriores hasta completar un período de 12 meses. |
| **Art.40.3.LIS**<br><br>Con carácter general, es <u>opcional</u>:<br><br>Previa comunicación a la AEAT durante el mes de febrero (salvo ejercicio social quebrado) del año natural a partir del cual deba surtir efecto.<br><br>Es <u>obligatorio</u>:<br>Para los contribuyentes cuyo INCN en el IS haya sido > a 6 M¤ durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.<br><br>En caso de optar por esta modalidad, la misma se mantendrá hasta la presentación de una nueva comunicación de variación. | El importe de los pagos se determina aplicando un porcentaje a la parte de la BI de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural.<br><br>El porcentaje aplicable será el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen qu corresponda, redondeando por defecto a la unidad anterior.<br><br>En general, corresponderá un 17% en relación al tipo del 25% aplicable sobre una BI hasta 300.000 ¤ y el 20% en relación al tipo del28% aplicable sobre el resto de BI, deduciéndose en su caso, las bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta, así como los pagos fraccionados ya realizados.<br><br>Con efectos exclusivamente para los períodos impositivos dentro del año 2015 se elevan los porcentajes aplicables a la cuantificación del pago fraccionado a cuenta para aquellas empresas cuya cifra de negocios sea ≥ a 10, 20 ó 60 M ¤ en el ejercicio anterior.<br><br>Se integrará en la BI del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25% del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, a los que resulte de aplicación la exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español regulada en el art. 21 LIS.<br><br>Asimismo, se integrará el 100% cuando se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes.<br><br>Se presentará adicionalmente a la declaración, una comunicación de datos para aquellos contribuyentes cuyo INCN habida en el período impositivo anterior hubiese sido > a 20 M |

| EMPRESAS CON CIFRA DE NEGOCIOS ≥ A 10. 20 ó 60 M ¤. | | |
|---|---|---|
| **PORCENTAJES DEL PAGO FRACCIONADO 2015** | | |
| INCN* | %a que se refiere el apartado 3 del art. 40 | porcentaje redondeado de cada pago fraccionado |

| | | |
|---|---|---|
| ≤10M€ | 5/7 del tipo de gravamen | 17% |
| ≥10M€ <20M € | 15/20 del tipo de gravamen 28% | 21% |
| ≥20M€ <60M€ | 17/20 del tipo de gravamen 28% | 24% |
| ≥60M€ | 19/20 del tipo de gravamen 28% | 27% |

**RESTRUCTURACIONES SOCIETARIAS**

| | |
|---|---|
| **Comunicaciones** | Ahora es un régimen aplicable por defecto, salvo que se comunique la renuncia.<br>Obligación de comunicar en plazo a la AEAT la aplicación del régimen, incumplimiento es sancionable con 10.000€ |
| **Motivos económicos válidos** | Necesario que se realice por motivos económicos válidos.<br>En caso de no cumplirse el requisitos la AEAT suprimirá exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal obtenida, no produciendo la inaplicación del régimen. |
| **Bins** | Se transmitirán a la entidad adquiriente las BINs pendientes de compensar en la entidad transmitente, en el supuesto de la transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado BINs pendientes de compensación en la entidad transmitente. |
| **Fondo de Comercio** | Desaparece el tratamiento fiscal del fondo de comercio de fusión como consecuencia del nuevo régimen de exención en la transmisión de entidades residentes. |

**EXIT TAX en operaciones de restructuracion**

En los casos de contribuyentes que hayan realizado una operación acogida a este régimen, y pierdan su condición de contribuyentes y vuelvan a serlo en un momento posterior, se establece la posibilidad de obtener la devolución del impuesto que hubieran satisfecho, siempre y cuando no haya habido transmisión de las acciones o participaciones

**CONSOLIDACION FISCAL**

| | |
|---|---|
| **Base imponible** | La BI del grupo se determina, no a partir de sus resultados contables, si no de las BI individuales de las empresas que forman el grupo, eliminando o incorporando los resultados procedentes de operaciones intragrupo, y teniendo en cuenta que algunos ajustes como el de la limitación de gastos financieros se referirá al grupo fiscal, no a la BI individual de cada una de las integrantes del grupo.<br>Las compañías individuales no están obligadas al pago de la cuota de IS, siendo la sociedad dominante del mismo quien asuma dicha obligación. |
| **Características de la Sociedad dominante** | Debe ser una entidad sujeta y no exenta al IS o a un impuesto idéntico o análogo, siempre que no sea residente en un paraíso |

| | |
|---|---|
| | fiscal.<br>Puede ser un EP de entidades no residentes (que no residan en paraíso fiscal).<br><br>Si la entidad dominante es no residente, deberá nombrar a una entidad representante del grupo que será la que cumpla con los requisitos encomendados a la entidad dominante.<br><br>Debe tener una participación directa o indirecta ≥ 75% (70% cotizadas), y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades dependientes el 1º día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen.<br><br>Mantenimiento de la participación y de la mayoría de derechos de voto durante todo el período impositivo (no exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada).<br><br>No ser sociedad dependiente (directa o indirectamente) de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como entidad dominante.<br><br>Obligación de presentar declaración del IS de forma individual (Mod. 200) y de forma conjunta bajo el régimen de consolidación fiscal (Mod. 220) procediendo a su ingreso o a la solicitud de devolución; el pago a cuenta (Mod. 222). |
| **Características de las sociedades dependientes** | Debe ser una entidad mercantil residente en territorio español.<br>Si son EP de entidades no residentes (que no residan en paraíso fiscal).<br>Son contribuyente del IS.<br>Obligación de presentar IS de forma individual (Mod. 200) pero no proceden a su ingreso ni solicitan la devolución. |
| **Obligaciones** | El órgano de Administración de cada sociedad deberá adoptar un acuerdo de tributar por este régimen especial antes del inicio del período impositivo en que deba aplicarse.<br><br>La falta de acuerdo del órgano de las entidades que deben integrarse en el Grupo se sanciona con 20,000€ ( antes 2.000€), y en segundo periodo o siguientes 50.000€( ahora 4.000€), aunque el régimen se aplica igualmente<br><br>La inclusión en el régimen deberá ser comunicada a la AEAT antes del inicio del período impositivo en que sea de aplicación el régimen y, anualmente antes de la finalización de cada periodo impositivo, deberá comunicarse la composición del grupo.<br><br>Se deberá informar de las variaciones en el grupo mediante la 1ª declaración del 1º pago fraccionado al que afecte la nueva composición.<br><br>Toda sociedad dependiente, que cumpla los requisitos sobre participación de la dominante, forma jurídica y derechos de voto, se integrará en el grupo consolidado obligatoriamente.<br><br>Las sociedades de las que se adquieran participaciones y cumplan los requisitos se integrarán obligatoriamente en el grupo en el ejercicio siguiente al de la compra.<br><br>Las entidades de nueva creación, formarán parte del grupo desde su constitución. |

| | |
|---|---|
| **Causas de exclusión** | Por pérdida de los requisitos de participación y derechos de voto.<br>Por gozar de exención en el IS.<br>Si la entidad dominante pierda esta condición (excepciones si es no residente y se cumplan unos requisitos).<br>Si las entidades dependientes estén sujetas al IS a un tipo de gravamen diferente al de la sociedad dominante (salvo que sean entidades de crédito).<br>Encontrarse en situación de concurso.<br>Estar incursa en un supuesto de desequilibrio patrimonial por pérdidas.<br>Proceder a su extinción como sociedad.<br>Estar sujeta a normativa foral. |
| **Causas de pérdida del régimen** | Que concurras las circunstancias de las establecidas en el art. 53 LGT que determinan la aplicación del método de estimación<br><br>Incumplimiento de las obligaciones de información exigida a efectos fiscales (balance y pérdidas y ganancias consolidados)<br><br>Falta de adopción del acuerdo |

**OPERACIONES VINCULADAS: NOVEDADES LEY 27/2014**

- Se amplia la vinculación socio-sociedad que pasa del 5% al 25% de participación
- La retribución al administrador queda fuera del ámbito de las OV. En este aspecto se debe prestar atención a la modificación de la Ley de Sociedades del Capital.( Aprobación en JG).
- Dejan de considerarse partes vinculadas una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades permanezcan a un grupo así como una entidad residente en territorio español y sus EP en el mencionado territorio.
- Elimina la jerarquía de métodos de valoración pudiendo escogerse el que resulte más adecuado en cada caso.
- Se establece una regulación específica para las rentas obtenidas por EP en el extranjero.
- Introduce un régimen simplificado de documentación para aquellas empresas cuyo INCN sea ≤ a 45 M€ .
- En el caso de las sociedades de profesionales, a efectos de considerar de mercado la retribución del socio-profesional, elimina el requisito de “reducida dimensión” y se reduce del 85% al 75% el porcentaje sobre el beneficio con ciertos límites.
- Se establece, por Ley, que el valor de mercado determinado por la aplicación del art. 18 de LIS no tendrá efectos en otros impuestos.
- Se modifican los efectos del ajuste secundario cuando se produzca la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se fijen.
- En el procedimiento de comprobación de las OV se excluye la posibilidad de solicitar la “tasación pericial contradictoria” como método de valoración.

**NOVEDADES EN PERIMETRO DE VINCULACION**

- Entidad y sus socios o partícipes y sus consejeros o administradores salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones y los familiares de éstos, en línea directa y colateral hasta el 3º grado por consanguinidad o afinidad.
- Entidad con los consejeros y administradores y con los familiares de los socios y partícipes, en línea directa y colateral hasta 3º grado por consanguinidad o afinidad de otra entidad cuando ambas pertenezcan a un grupo.
- Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- Entidad y otra participada indirectamente en ≥ 25%.
- Entidades en las cuales los mismos socios o participes o los familiares de éstos, en línea directa y colateral hasta 3º grado por consanguinidad o afinidad, participen en ≥ 25% del capital social o fondos propios.
- Entidad residente y sus EP en el extranjero.
- En el supuesto de que la relación de vinculación se defina socio-sociedad la participación deberá ser ≥ al 25%.

**OBLIGACIONES DE INFORMACION Y DOCUMENTACION**

Se incluirá la información respecto de las operaciones realiza das entre partes vinculadas, conforme a la normativa contable, en la Memoria de las Cuentas Anuales de cada ejercicio, y en IS de cada ejercicio, donde se cumplimentará la información requerida respecto de las operaciones realizadas, conforme a la normativa fiscal, entre personas o entidades vinculadas, salvo aquéllas excluidas de dicho deber por aplicación de la norma reguladora de la declaración tributaria.

**OBLIGACIONES DE DOCUMENTACION**

Deberá mantenerse a disposición de la AEAT la documentación específica, conforme a la normativa fiscal, de las OV en dos niveles:

- MASTERFILE o documentación correspondiente al grupo mercantil.
- SPECIFIC FILE o documentación correspondiente al obligado tributario.

La documentación a confeccionar tendrá un contenido simplificado en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo INCN conforme el art. 101 de la LIS sea < a 45 M€ , siempre y cuando no se cumplan ninguna de las excepciones detalladas en el art. 18 de la LIS.

La documentación deberá estar a disposición de la AEAT a partir del días ss a la finalización del plazo del IS del ejercicio al que se refiere la OV a documentar.

**SANCIONE**S: regulación en el art.13

**DESTACABLES:**

La valoración a precios de mercado de las operaciones entre partes vinculadas es una obligación del contribuyente que debe justificar que los precios convenidos respetan el principio de libre competencia (inversión de la carga de la prueba).

Las operaciones a documentar son las establecidas en el apartado 3ºde la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales núm. 23 del PGC.

El contribuyente debe justificar que la valoración acordada se ajusta al principio de libre competencia mediante la oportuna documentación, que se establece reglamentariamente aplicando los métodos de valoración previstos en el apartado 4.
El incumplimiento de la obligación de documentación constituye infracción tributaria grave de

la que se pueden derivar sanciones específicas previstas en el apartado 13.
Es potestad de la AEAT el ajustar los precios acordados en las OV aún cuando no haya diferimiento o no se produzca una menor tributación en España.
En el supuesto de acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios entre personas vinculadas, se establecen una serie de requisitos de deducibilidad de las OV.
Se establece un sistema de valoración de las OV por la AEAT, previa solicitud a la realización de las mismas.

**AJUSTE SECUNDARIO:**

Si hay diferencia entre el valor acordado en una operación entre partes vinculadas y su valor de mercado, se debe proceder al ajuste de la diferencia.
Desde el punto de vista fiscal, el tratamiento de la renta puesta de manifiesto por aplicación de los ajustes necesarios, deberá realizarse atendiendo a lo dispuesto en el apartado 11 salvo que se produzca restitución patrimonial.

**ESPECIALIDADES DE SOCIEDADES PROFESIONALES**

Los requisitos exigidos para aplicar el método de valoración, que establece el apartado 6 son los siguientes:

- Que más del 75% de los ingresos de la sociedad procedan de la realización de AE y se cuente con los medios materiales y humanos adecuados para su realización.
- Que la cuantía de la retribución correspondiente a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de servicios no sea < al 75% del resultado previo a la deducción de dichas retribuciones.
- Que la retribución de los socios-profesionales se determine en función de la contribución de cada uno a la buena marcha de la entidad. Se exige que los criterios estén establecidos por escrito y que dicha retribución no sea < a 1,5 veces el salario medio de la entidad de trabajadores con funciones análogas y en su ausencia no sea < a 5 veces el IPREM.

Para desarrollar la presente información, aclarar cualquier tipo de duda o consultar algún punto pueden ponerse en contacto con nosotros preguntando por:

**Nuria Queralt Solari**
Dpto. Fiscal y Tributario
nqueralt@cecamagan.com