

Your World First



BOLETIN FISCAL

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

La nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades - Proyecto de Ley de 27 de septiembre

Proyecto de Ley de medidas tributarias, de 27 de febrero, por el que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica

Querido lector,

El pasado 27 de septiembre, el Consejo de Ministros aprobó junto con el Proyecto de Ley de los Presupuestos Generales del Estado para 2013, un Proyecto de Ley de Medidas Tributarias con el fin de consolidar las finanzas públicas e impulsar la actividad económica de la sociedad española.

Las medidas introducidas por este Proyecto de Ley, van a tener, seguramente, un impacto muy relevante tanto en los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, como en los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ante la conveniencia de estar informados con la antelación necesaria de las posibles modificaciones normativas que se van a aplicar presumiblemente en los periodos impositivos iniciados a partir del próximo 1 de enero de 2013, presentamos en este documento un resumen de las medidas provisionales adoptadas por el Gobierno.

Como pretendemos hacer habitualmente, incluimos también en este boletín siquiera un breve comentario por nuestra parte. En este sentido rogamos al lector, que lo reciba con las cautelas propias de las reflexiones al respecto de un Proyecto de Ley, que puede ser modificado antes de su entrada en vigor o incluso, no llegar a entrar en vigor.

Todos los miembros del equipo de fiscal de CMS Albiñana & Suarez de Lezo confiamos en que esta información le resulte de utilidad, y quedamos a su disposición para comentar cualquier duda que pueda surgirle al respecto.

Víctor Hernán

Resumen de contenidos

El pasado 28 de noviembre de 2014, se publicaba en el Boletín Oficial del Estado la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, "Ley 27/2014" o "LIS"). Se trata de una nueva ley del Impuesto sobre Sociedades ("IS") que, por tanto, deroga la anterior, e introduce novedades y modificaciones, siendo significativas las siguientes:

- Incorporación del concepto de actividad económica y entidad patrimonial
- Incorporación como contribuyentes de las sociedades civiles con objeto mercantil
- Ampliación de la base imponible, introduciendo limitaciones a la deducción por deterioros y gastos financieros, conjuntamente con las limitaciones en la deducción de determinadas rentas negativas intra-grupo
- En relación con la normativa sobre precios de transferencia, se introducen restricciones en el perímetro de vinculación, eliminación de la jerarquía existente en los métodos de valoración aplicables y modificaciones relativas a prestaciones de servicios por socios profesionales, rentas procedentes de establecimientos permanentes o paraísos fiscales y procedimientos administrativos
- Modificación sustancial de las reglas para evitar la doble imposición respecto de dividendos y rentas derivadas de entidades residentes y no residentes
- Reducciones en base imponible
- Límites a la compensación de bases imposables negativas
- Eliminación de determinadas bonificaciones y deducciones
- Revisión de los regímenes especiales vigentes con incorporación de novedades respecto de los grupos de consolidación, operaciones de reestructuración o entidades de tenencia de valores extranjeros ("ETVEs")
- Reducción de los tipos impositivos
- Mantenimiento de ciertas medidas temporales previstas para ejercicios anteriores respecto de los pagos fraccionados

Reseña Detallada

Medidas establecidas

Hecho imponible e incorporación del concepto de contribuyente en sustitución del sujeto pasivo

Se introduce un nuevo artículo 5 que incorpora dos conceptos no definidos en la anterior LIS:

- i. Actividad económica
- ii. Entidad patrimonial

El concepto de actividad económica no presenta diferencias relevantes respecto al tradicionalmente utilizado en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF"). No obstante, se fijan reglas especiales para la actividad de arrendamiento de inmuebles, siendo necesaria una persona empleada con contrato laboral y jornada completa, permitiendo considerar estos requisitos a nivel del grupo mercantil.

Por su parte, el concepto de entidad patrimonial parece recuperar el previsto en la normativa sobre el Impuesto sobre el Patrimonio (Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio). Así, este nuevo concepto incluye a aquellas entidades en las que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica (esto es, aquellas cuya actividad principal consista en la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario).

En relación con el hecho imponible, que sigue siendo la obtención de renta, se modifica la denominación de la persona obligada a satisfacer el impuesto, sustituyendo la figura del sujeto pasivo por la de contribuyente, e incluyendo en esta condición a las sociedades civiles con objeto mercantil. En este sentido, las sociedades civiles que no tengan dicho objeto mercantil, seguirán tributando en régimen de atribución de rentas.

Esta medida, esto es, la incorporación como contribuyentes de las sociedades civiles arriba mencionadas, ha incorporado un régimen de disolución y liquidación así como un régimen transitorio en la normativa del IRPF.

Modificaciones relativas a la base imponible del IS

Si bien no se modifican los criterios generales de determinación de la base imponible previstos en la normativa anterior, sí se amplía ésta introduciéndose, entre otras, limitaciones relativas a determinadas deducciones.

En relación con lo anterior, a continuación se señalarán las modificaciones más relevantes:

- (i) Imputación temporal

Se actualiza el principio de devengo armonizándose con el que se establece en el ámbito contable.

Asimismo, se regulan supuestos no contemplados en la anterior normativa de forma expresa, como los movimientos de reservas por cambios de criterios contables o los casos de operaciones con precio aplazado que no se pagan llegado el vencimiento del plazo.

Adicionalmente, se recoge expresamente la no integración en la base imponible de la reversión de aquellos gastos que no hubieran resultado fiscalmente deducibles.

(ii) Amortizaciones y depreciaciones

Se produce una simplificación de las tablas de amortización como novedad más relevante. No obstante, se mantiene la posibilidad de aplicar diferentes métodos de amortización.

Se elimina el límite anual máximo fijado para la deducibilidad de la amortización de los elementos del inmovilizado intangible con vida útil definida, así como como los requisitos que resultaban exigibles, estableciéndose que se amortizará ateniendo a la duración de aquella (vida útil). Si bien, se impide la aplicación del nuevo régimen al intangible adquirido antes de 1 de enero de 2015 a entidades del mismo grupo de sociedades (régimen transitorio).

La LIS establece asimismo la deducibilidad del precio de adquisición de los activos intangibles con vida útil indefinida, incluyendo el fondo de comercio, con el límite anual máximo del 5%. Sin embargo, se aplica un régimen transitorio que impide, de nuevo, la aplicación de la deducibilidad respecto de los elementos adquiridos antes de 1 de enero de 2015 a entidades del mismo grupo de sociedades.

Finalmente, a partir de 1 de enero de 2015, desaparece la deducción por fondo de comercio financiero (antiguo artículo 12.5), pero se establece un régimen transitorio que permite la deducción de las inversiones realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2015, manteniéndose para este ejercicio (2015) dicha deducción con el límite máximo de la centésima parte.

(iii) Limitaciones temporales

En primer lugar, se establece una limitación temporal a la deducción de rentas negativas intra-grupo, no siendo deducibles las pérdidas derivadas de las transmisiones intra-grupo de acciones o participaciones, inversiones inmobiliarias, inmovilizado material, inmovilizado intangible, valores de deuda y establecimientos permanentes en el extranjero, hasta el periodo en que se de alguna de las siguientes circunstancias:

Que los elementos arriba mencionados sean transmitidos a terceros (entidades ajenas al grupo);

- Que dichos elementos se den de baja en la entidad adquirente;
- Que se produzca el cese la actividad del establecimiento o se extinga la entidad transmitida (a excepción de que se produzca en el marco del régimen especial de fusiones).

En el caso de transmisión de acciones o participaciones o de establecimientos permanentes, las pérdidas derivadas de la enajenación intra-grupo, se minorarán en el importe de las rentas obtenidas en la transmisión a terceros, salvo que se pruebe que dichas rentas han tributado de forma efectiva a un tipo de gravamen mínimo del 10%.

Adicionalmente, se introduce una limitación temporal a la deducción de deterioro de determinados activos (elementos de inmovilizado material, inmovilizado intangible e inversiones inmobiliarias), no siendo deducible el deterioro que se pudiera producir en su pérdida de valor.

Excepcionalmente, se podrán deducir, bajo determinadas circunstancias, las dotaciones por deterioro de créditos u activos derivados de insolvencias que hayan generado activos por impuesto diferidos. Es necesario tener en cuenta, no obstante, que se introducen determinados límites a esta deducibilidad para 2015.

(iv) Gastos deducibles

No será deducible la retribución de fondos propios que se corresponda con valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable, incluyéndose dentro de esta categoría a los préstamos participativos otorgados por entidades del mismo grupo de sociedades.

Se limita la deducibilidad fiscal de las atenciones a clientes o proveedores hasta el 1% del importe neto de la cifra de negocios del propio periodo impositivo de la entidad.

Las retribuciones de los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección (u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral) no serán consideradas liberalidades o donativos.

Finalmente, se establece la no deducibilidad de gastos entre entidades vinculadas que, como consecuencia de una distinta calificación jurídica (operaciones híbridas), no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo impositivo inferior al 10%.

(v) Deducibilidad de gastos financieros

Se mantiene la no deducibilidad de los gastos financieros derivados de deudas con entidades del mismo grupo de sociedades, y que traigan causa de adquisiciones de participaciones a otras entidades del grupo o de aportaciones

de capital a otras sociedades del grupo, salvo que se pruebe la existencia de motivos económicos válidos que justifiquen la realización de estas operaciones.

Igualmente, se mantiene, en términos similares, la deducibilidad de los gastos financieros (aplicación del límite del 30% del beneficio operativo), si bien, cuando la participación sea inferior al 5% se exige una inversión mínima, para el cómputo de los dividendos percibidos como "beneficio operativo", de 20 millones de euros.

Adicionalmente, se suprime el plazo de 18 años previsto para la compensación futura de los excesos no deducidos en un periodo determinado. En la actualidad, por tanto, no existirá límite temporal alguno para el aprovechamiento de dichos excesos.

Finalmente, se introduce una limitación adicional 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 una operación de reestructuración. Esta limitación se incluye al objeto de que no sean dichas entidades las que soporten el gasto financiero derivado de su propia adquisición. No obstante, existen excepciones a la aplicación de esta limitación.

Modificación de reglas de operaciones vinculadas

Se introducen diversas modificaciones en la normativa de precios de transferencia y sus reglas de aplicación. Las más significativas son las siguientes:

(i) Perímetro de vinculación

Se restringe el perímetro de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad, que queda establecido en el 25% de participación (antes 5%).

Asimismo, se eliminan tres supuestos de vinculación:

- Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas pertenezcan a un grupo
- Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en España
- Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

(ii) Jerarquía de métodos de valoración

Se elimina la jerarquía de los métodos valorativos que se establecía en la normativa anterior, admitiéndose con carácter subsidiario otros métodos y técnicas de valoración, siempre que respeten el principio de libre competencia.

(iii) Obligaciones de documentación

En relación con la documentación específica a elaborar por las entidades vinculadas, se establece que ésta tendrá un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros.

(iv) Reglas específicas de valoración para operaciones de socios con sociedades profesionales

Se introducen modificaciones para equiparar el valor convenido y el valor de mercado en los casos de prestaciones de servicios por socios profesionales. Así:

- se requiere que más del 75% (antes 85%) de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad
- se modifican determinados límites relativos a la cuantía de las retribuciones de los socios-profesionales, permitiéndose, en caso de incumplimiento de los requisitos por parte de alguno de los socios-profesionales, que el resto que sí cumpla pueda aplicar esta regla
- se deja de exigir que el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondes a la totalidad de los socios-profesionales, por la prestación de sus servicios, sea positivo.

(v) Inclusión en base imponible de rentas de establecimientos permanentes

Respecto de los contribuyentes que cuenten con establecimientos permanentes en el extranjero, se establece la obligación de incluir en su base imponible las rentas estimadas, valoradas a mercado, que deriven de operaciones internas realizados con aquéllos.

Esta obligación se somete a la condición de que así sea permitido por un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

(vi) Paraísos fiscales

La anterior LIS obligaba a valorar a mercado y documentar las operaciones llevadas a cabo con entidades vinculadas residentes en paraísos fiscales. Con la nueva LIS se elimina la posibilidad, prevista anteriormente, de utilizar la valoración acordada entre las partes en el caso de que la tributación en España resultase superior.

(vii) Situaciones en las que es parte la Administración tributaria

En primer lugar, respecto de los acuerdos precios de valoración ("APA") que los contribuyentes pueden solicitar a la Administración tributaria, se amplían sus efectos por cuanto se establece la facultad de que éstos alcancen a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no estuviesen prescritos.

En segundo lugar, cuando el valor convenido entre las partes vinculadas difiere del valor de mercado, la norma establece que la diferencia entre ambos debe tener el tratamiento fiscal que corresponda atendiendo a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto (ajuste secundario). Si bien, se introduce como novedad la posibilidad de que no se practique este ajuste si se procede a la restitución patrimonial de la diferencia valorativa, no determinando dicha restitución renta alguna entre las partes afectadas.

En lo que se refiere al procedimiento de comprobación del valor de mercado, la nueva LIS extiende la habilitación de la Administración de efectuar correcciones valorativas, cuando procedan, también a la calificación o naturaleza jurídica de las transacciones vinculadas objeto de revisión o comprobación. Asimismo, se elimina la posibilidad de instar la tasación pericial contradictoria.

Adicionalmente, se introduce una nueva referencia respecto del alcance de la valoración realizada de conformidad con las normas sobre precios de transferencia, de tal forma que ésta es únicamente aplicable en relación con el IS, el IRPF y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes ("IRNR").

Finalmente, en relación con el régimen de infracciones y sanciones, se mantienen los tipos infractores pero reduciéndose las sanciones.

Modificación sustancial de las reglas para evitar la doble imposición respecto de dividendos y rentas derivadas de entidades residentes y no residentes

Una de las modificaciones más significativas introducidas por la Ley 27/2014 es la relativa a evitar la doble imposición de dividendos y rentas derivadas de entidades residentes y no residentes en territorio español:

- En relación con los dividendos o participaciones en beneficios procedentes de participaciones en entidades residentes, la antigua LIS establecía un sistema de crédito, o deducción en cuota de entre el 50% y el 100% de la cuota íntegra correspondiente a la base imponible derivada de esos ingresos, en función del porcentaje y periodo de tenencia de la participación en la entidad que distribuye el dividendo. Ahora, el sistema de crédito es sustituido por el de exención, en términos similares a los aplicables para participaciones en entidades no residentes.
- Por su parte, las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en entidades residentes podían aplicar, igualmente, una deducción sobre la cuota en aquellos casos en los que existían reservas acumuladas por la entidad participada generadas durante el período de tenencia de la participación. De nuevo, se establece un sistema, ya no de crédito, si no de exención, para este tipo de rentas, igualmente en términos similares al previsto para las rentas de transmisiones de entidades no residentes, bajo cumplimiento de ciertos requisitos.
- Si bien las rentas procedentes de participaciones en entidades no residentes y aquellas obtenidas por establecimientos permanentes se mantienen exentas, se han introducido determinados cambios en cuanto a los requisitos exigibles.

Así, en particular, en relación con los dividendos y participaciones en beneficios de entidades residentes en España, se establece el cumplimiento de ciertos requisitos, siendo algunos de ellos, los siguientes:

(i) Porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o fondos propios de la entidad, del 5%. En ausencia del requisito anterior, se exige un valor de adquisición de la participación superior a 20 millones de euros. El porcentaje mencionado debe ser poseído ininterrumpidamente durante, al menos, un año, pudiendo computarse a estos efectos el periodo en que se haya poseído, en su caso, por alguna otra entidad del mismo grupo de sociedades.

(ii) Si la entidad participada obtiene dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores en más de un 70% de sus ingresos, la aplicación de la exención para dichas rentas exigirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos del apartado (i) anterior.

En línea con lo anterior, pero en relación con los dividendos y rentas derivados de participaciones en entidades no residentes, se mantienen los requisitos ya establecidos en la antigua LIS para la aplicación del sistema de exención, si bien, se introducen ciertas modificaciones:

(i) Además del porcentaje de tenencia y participación, se requiere que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IS, añadiendo que éste debe tener un tipo nominal de, al menos, el 10%.

(ii) En el supuesto de que la entidad participada obtenga rentas similares a las contempladas en este apartado (p.ej. dividendos), se requiere que la condición de "impuesto de naturaleza idéntica o análoga" se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

(iii) No se contempla, como así se hacía en la antigua LIS, que los resultados de la entidad participada provengan de una actividad empresarial desarrollada en el extranjero.

Finalmente, se establecen dos fórmulas de cálculo proporcional: (i) una para aquellos supuestos en los que las entidades participadas no residentes no hayan estado sujetas durante todo el periodo de tenencia a un impuesto idéntico o análogo al IS español, y (ii) otra para el caso de transmisiones sucesivas de valores homogéneos.

Reducciones en base imponible

Se mantienen, en condiciones similares (con escasas modificaciones) las siguientes reducciones: (i) rentas procedentes de activos intangibles y (ii) obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias.

Sin embargo, se introduce, en sustitución de la antigua deducción por reinversión, la reserva de capitalización.

Así, los contribuyentes sujetos al tipo general del IS o al del 30% podrán reducir la base imponible en un 10% del importe del incremento de sus fondos propios en la medida en que (i) este incremento se mantenga durante un plazo de cinco años y (ii) se dote una reserva, por el importe de la reducción, debidamente separada e indisponible durante esos cinco años.

Esta reducción no podrá superar el importe del 10% de (i) la base imponible positiva del periodo impositivo previa a esta reducción, (ii) la integración de los ajustes por deterioro de créditos u otros activos derivados de posibles insolvencias y (iii) la compensación de bases impositivas negativas.

Límites a la compensación de bases impositivas negativas

La principal novedad es la inaplicación de límites temporales a la compensación de bases impositivas negativas, con efectos para los periodos impositivos que se inicien en 2016.

No obstante, se introduce una limitación del 70% de la base imponible previa a su compensación, admitiéndose en todo caso, un importe de compensación mínimo de un millón de euros (esta limitación podría ser del 60% para los periodos impositivos iniciados durante 2016).

Adicionalmente, se mantienen las limitaciones a la compensación de bases impositivas negativas previstas en la anterior LIS para las grandes empresas, durante el periodo impositivo que se inicie en 2015.

Eliminación de determinadas bonificaciones y deducciones

Se mantiene la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla y la bonificación por prestación de servicios públicos locales.

Desaparecen, sin embargo, la deducción por inversiones medioambientales, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, la deducción por inversión de beneficios o la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

Así, se mantienen, por tanto, únicamente las siguientes:

- Deducciones por actividades de I+D+i (si bien, se introducen mejoras)
- Deducciones por creación de empleo
- Deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Revisión de los regímenes especiales vigentes con incorporación de novedades respecto de los grupos de consolidación, operaciones de reestructuración y ETVEs

A consecuencia de la necesidad de adaptación al nuevo régimen de exención aplicable y a la normativa comunitaria, se revisan los regímenes especiales de la LIS, destacando las siguientes novedades:

(i) Régimen de consolidación fiscal

Respecto del perímetro de consolidación fiscal, se permite la consolidación de entidades españolas sin necesidad de que exista una entidad dominante española común, siempre y cuando la entidad no residente que participe en

todas ellas no resida en un paraíso fiscal y cumpla los requisitos de la LIS para ser considerada como entidad dominante.

Se permite que una entidad residente en territorio español pero sujeta a normativa foral (i.e. País Vasco) en el IS tenga la consideración de entidad dominante.

La entidad dominante ha de poseer necesariamente, directa o indirectamente, y durante todo el periodo impositivo, la mayoría de los derechos de voto de las entidades incluidas en el grupo de consolidación.

Los establecimientos permanentes de entidades no residentes (siempre que no residan en paraísos fiscales) podrán ser sociedades dominantes o dependientes del grupo.

En relación con la opción por el régimen, la decisión debe tomarse ahora por el Consejo de Administración, y no por la Junta de accionistas como se requería anteriormente.

Finalmente, existe un régimen transitorio que regula la nueva situación de los grupos que ya tributaban bajo este régimen al amparo de la antigua LIS.

(ii) Régimen de operaciones de reestructuración

La primera novedad respecto de este régimen es que pasa a considerarse como régimen general y no especial, aplicable a las operaciones de reestructuración empresarial.

Desaparece el fondo de comercio de fusión, como consecuencia de la aplicación del régimen de exención en la transmisión de participaciones de entidades residentes, que hace innecesario el mantenimiento de este mecanismo (fondo de comercio de fusión) como alternativa para eliminar la doble imposición.

Se sigue manteniendo el requisito de que se la operación se efectúe por motivos económicos válidos, si bien, se regula expresamente que la regularización que pudiera efectuarse a consecuencia de la inexistencia de tales motivos, se circunscriben al ámbito de la ventaja fiscal obtenida (inaplicación parcial del régimen).

Adicionalmente, se establece expresamente la subrogación de la entidad adquirente en las bases imponibles negativas generadas por una rama de actividad, cuando ésta es objeto de transmisión por otra entidad, de manera que las bases imponibles acompañan a la actividad que las ha generado, cualquiera que sea el titular jurídico de la misma.

(iii) Régimen de ETVEs

Se eleva a 20 millones de euros (anteriormente la cifra era de 6 millones de euros) el importe mínimo de la inversión para acceder a este régimen cuando no se dispone del 5% de participación mínima exigido por la normativa del IS. Este requisito no afectaría a las entidades que ya estuvieran aplicando este régimen con anterioridad al 1 de enero de 2015 (y cumplieran con el límite anterior de 6 millones de euros).

Adicionalmente, los dividendos percibidos por personas físicas residentes en España incorporarán en su IRPF los dividendos recibidos de la ETVE en su base del ahorro, y no en la general como hasta ahora.

Finalmente, se establece la posibilidad de que se beneficien del régimen especial las rentas exentas obtenidas en el extranjero por una entidad holding española a través de un establecimiento permanente.

(iv) Otros regímenes especiales

En relación con el régimen de transparencia fiscal internacional, se mantienen las líneas generales previstas en la antigua LIS, si bien, se introduce un nuevo supuesto de obligatoriedad de imputación de renta positiva obtenida por la filial no residente: cuando ésta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para la realización de sus actividades.

Finalmente, respecto del régimen aplicable a las entidades de reducida dimensión, destaca la eliminación de la escala de tributación, minorándose el tipo de gravamen de este tipo de entidades.

Reducción de los tipos impositivos

Se produce una reducción general del tipo de gravamen del 30% al 25%, si bien, de forma progresiva: las entidades sujetas al IS tributarán al tipo del 28% durante el ejercicio 2015, y al 25% a partir del ejercicio 2016.

Se eliminan los tipos reducidos para empresas de reducida dimensión, al objeto de equiparar su tipo de gravamen al general.

Se mantiene el tipo de gravamen del 30% para las entidades de crédito, que quedan sometidas al mismo tipo impositivo que las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos.

Mantenimiento de ciertas medidas temporales previstas para ejercicios anteriores respecto de los pagos fraccionados

Se mantienen las dos modalidades de pagos fraccionados previstos en la normativa anterior: el de base imponible y el de cuota íntegra, si bien, el porcentaje aplicable ha sido modificado:

- Modalidad de cuota íntegra: 18%
- Modalidad de base imponible: porcentaje que resulte de multiplicar por 5/7 el tipo de gravamen de la entidad redondeado por defecto. Para entidades que tributen a tipo general, el porcentaje será del 19% (en 2015) y del 17% (de 2016 en adelante).

Asimismo, se mantienen las siguientes medidas temporales:

- Para la determinación del pago fraccionado de la modalidad de base imponible, se integrará en la base imponible el 25% del importe de los dividendos y rentas que se correspondan con participaciones en capital o fondos propios de entidades no residentes a los que resulte de aplicación el sistema de exención.
- El porcentaje aplicable sobre la base para determinar el pago fraccionado de contribuyentes con importe neto de cifra de negocios superior a 6 millones de euros (durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015) será igual que hasta ahora (19%-21%-24%-27%, para importes netos de cifra de negocios inferiores a 10 millones, superiores a 10 millones pero inferiores a 20 millones, superiores a 20 millones pero inferiores a 60 millones, y superiores a 60 millones de euros, respectivamente).

Si está interesado en obtener información adicional sobre el contenido de este boletín puede ponerse en contacto con:

Víctor Hernán - victor.hernan@cms-asl.com

Raúl Bañó - raul.bano@cms-asl.com

Diego de Miguel - diego.demiguel@cms-asl.com

María González - maria.gonzález@cms-asl.com

Álvaro Ledesma - alvaro.ledesma@cms-asl.com

Gonzalo Oliete - gonzalo.oliete@cms-asl.com

Los comentarios expuestos contienen información de carácter general sin que constituya opinión profesional o asesoramiento jurídico.

CMS Albiñana & Suárez de Lezo, Calle Génova 27, 28004 - Madrid, España

T +34 91 451 93 00, www.cms-asl.com
