



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

Deuda tributaria

C/ Castillo, 34,4º pta, 38003. Santa Cruz de Tenerife
tel. 922 288 527 fax 922 888 333 www.assap.es info@assap.es

1. Introducción

A continuación, procedemos a exponerles la tercera parte las novedades sobre la Reforma Fiscal que ha afectado al Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2015 a través de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (en adelante, LIS).

En esta ocasión, les expondremos las novedades fiscales introducidas en la deuda tributaria.

Dividiremos la exposición en los siguientes apartados:

- a) Tipos de gravamen.
- b) Tratamiento de la doble imposición.
- c) Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades.
- d) Comentarios sobre otras deducciones y bonificaciones a la cuota íntegra.



2. Tipos de gravamen

TIPO DE SOCIEDAD	2014	2015	2016
Tipo general	30%	28%	25%
Entidades Nueva Creación	15% hasta 300.000€ de BI Resto de BI 20%	15%	15%
Entidades Reducida Dimensión	25% hasta 300.000€ de BI Resto de BI 30%	25% hasta 300.000€ de BI Resto de BI 28%	25%
Microempresas (INCN > 5 millones € y > 25 empleados)	20% hasta 300.000€ de BI Resto BI 25%	25%	25%
Cooperativas fiscalmente protegidas:	Resultado cooperativo:20% Resultado extracooperativo: 30%	Resultado cooperativo:20% Resultado extracooperativo: 28%	Resultado cooperativo:20% Resultado extracooperativo: 25%
Cooperativas de crédito y cajas rurales	Resultado cooperativo:25% Resultado extracooperativo: 30%	Resultado cooperativo:25% Resultado extracooperativo: 30%	Resultado cooperativo:25% Resultado extracooperativo: 30%

2. Tipos de gravamen

TIPO DE SOCIEDAD	2014	2015	2016
Entidades de exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos/ Entidades de crédito	35%/30%	33%/30%	30%
Entidades Régimen especial de Hidrocarburos	35%	25%	25%
Mutuas de seguros generales Mutualidades de previsión social y Mutuas colaboradoras de la Seguridad Social Sdades. de garantía recíproca y sdades. de reafianzamiento. Sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales Colegios profesionales Entidades sin fines lucrativos que no apliquen incentivos fiscales al mecenazgo. Fondos de promoción de empleo. Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas. Entidades de Derecho Público Puertos del Estado y Autoridades Portuarias Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	25%	25%	25%

2. Tipos de gravamen

TIPO DE SOCIEDAD	2014	2015	2016
Entidades que apliquen los incentivos fiscales al mecenazgo	10%	10%	10%
SICAV, fondos de inversión financiero, SOCIMI, etc..	1%	1%	1%
Fondos de pensiones	0%	0%	0%
Entidades ZEC	4%	4%	4%

3. Tratamiento de la doble imposición (artículos 21, 22, 31 y 32 LIS)

Con la reforma fiscal se ha modificado el tratamiento de la doble imposición de rentas. A este respecto, por un lado, se ha ampliado el ámbito de aplicación de la exención de los dividendos y de las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de fondos propios de entidades y ahora se aplica con independencia de que se trate de entidades residentes o no residentes.

Igualmente, se mantiene la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente.

Paralelamente, en los artículos 31 y 32 LIS se mantienen las deducciones para evitar la doble imposición internacional en su vertiente jurídica y económica.

De la regulación de las deducciones para evitar la doble imposición internaciones merece la pena destacar de manera especial que los artículos 31.7 y 32.8 LIS establecen que la Administración cuenta con un plazo de diez años a contar desde el día siguiente a la finalización del plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación, para comprobar las deducciones por doble imposición.

Igualmente, se establece para la deducción para evitar la doble imposición internacional que las cuotas no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los periodos siguientes sin límite temporal alguno.

3. Tratamiento de la doble imposición (artículos 21, 22, 31 y 32 LIS)

Para poder aplicar la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos han de darse las siguientes condiciones:

- a) **Tener una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de, al menos, el 5% o que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.**

El mismo requisito de participación se exige en el supuesto de que la entidad participada haya obtenido dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de fondos propios de entidades en más de un 70% de sus ingresos, salvo que se acredite por el contribuyente que los dividendos o participaciones en beneficios se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a un régimen de exención.

- b) **En el caso de participaciones en el capital o fondos propios de entidades no residentes en territorio español, se exige que la entidad haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de idéntica o análoga naturaleza a un tipo nominal de, al menos, un 10%.**

3. Tratamiento de la doble imposición (artículos 21, 22, 31 y 32 LIS)

Asimismo, la norma define lo que se entiende por dividendos o participaciones en beneficios, considerándose como tal los derivados de los valores representativos de capital o de los fondos propios de entidades, las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte de un grupo de sociedades, salvo que generen gasto deducible en la pagadora, excluyéndose los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre dichos valores.

El apartado 3 de dicho artículo 21 dispone que la exención se aplicará a las rentas positivas que se obtengan como consecuencia de la transmisión de la participación de una entidad, de separación de socio, liquidación, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y de pasivo cuando se den los requisitos ya mencionados.

El artículo completa su regulación estableciendo reglas especiales para determinados supuestos de transmisión y con mención de supuestos en los que no se aplicará dicha exención.

3. Tratamiento de la doble imposición (artículos 21, 22, 31 y 32 LIS)

Por su parte, el artículo 22 LIS considera que son rentas exentas las positivas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga con un tipo de al menos el 10% .

No se integran en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero salvo que procedan de la transmisión del establecimiento permanente o del cese de la actividad de éste.

Igualmente, están exentas las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente cuando en el territorio del establecimiento permanente se den las condiciones de tributación indicadas.

La norma se encarga de concretar qué es un establecimiento permanente distinto y qué se entienden por rentas de un determinado establecimiento permanente.

En ningún caso, se considerarán exentas las rentas obtenidas en establecimientos permanentes situados en un país calificado como paraíso fiscal.

4. Deduciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE
Deducción I+D	25% gastos del periodo Gastos superiores a la media de los 2 años anteriores: 25% hasta dicha media 42% sobre el exceso 17% gastos de personal 8% inversiones en inmovilizado material e inmaterial, excluidos edificios y terrenos
Deducción Innovación Tecnológica	12%

4. Deduciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE
Deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental	20% respecto del primer millón de euros de base de deducción 18% sobre el exceso
Deducción para productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Mns. de Educación, Cultura y Deporte por la producción extranjera cinematográfica	15% de los gastos incurridos en territorio español, siempre que éstos sean como mínimo de 1 millón de euros.
Deducción por producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	20%



4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Base de la deducción por producción cinematográfica española: coste total de la producción, así como los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor con un límite del 40% del coste de la producción.

Se exige que al menos el 50% de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

El importe de la deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros.

Requisitos de la deducción por producción cinematográfica española:

- a) Obtener los certificados correspondientes emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.
- b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la película en la Filmoteca Española o la oficialmente reconocida por la Comunidad Autónoma.

la deducción se generará en cada periodo impositivo por el coste de la producción incurrido en el mismo, pero se aplicará a partir del periodo impositivo en que se finalice la producción.

La base de la deducción se minora en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones deducibles.

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Base de la deducción por producción cinematográfica extranjera: la constituyen los siguientes gastos incurridos en territorio español:

- a) Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en la UE y con un límite de 50.000 euros por persona.
- b) Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 2,5 millones de euros por cada producción realizada.

Esta deducción no se tiene en cuenta para el límite temporal de aplicación recogido en las normas comunes que expondremos a continuación.

El importe de esta deducción, junto con el resto de ayudas percibidas, no podrá superar el 50% del coste de la producción.

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Base de la deducción por producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales: costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos.

La deducción generada no puede superar por periodo impositivo y contribuyente el importe de 500.000€.

Requisitos para aplicar la deducción:

- a) Que el contribuyente haya obtenido un certificado emitido al efecto por el Instituto Nacional de Artes Escénicas y de la Música.
- b) Que, de los beneficios en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere la deducción, el contribuyente destine al menos el 50% a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma. El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80% por dichos gastos.

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por creación de empleo

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE
Contratación de primer trabajador por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores	3.000€
Contratación por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores a desempleados beneficiarios de una prestación contributiva	50% de la menor de: <ul style="list-style-type: none"> - Importe de la prestación por desempleo pendiente. - Importe de doce mensualidades de la prestación por desempleo

Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE
Incremento de promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad de grado >33% e <65%	9.000€ persona/año incremento
Incremento de promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad de grado >65%	12.000€ persona/año incremento

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Normas comunes deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Límite temporal para la aplicación de deducciones por insuficiencia de cuota:

- 15 años en general.
- 18 años para la deducción I+D+i
- Este plazo podrá diferirse hasta el primer ejercicio que, dentro del plazo de prescripción, se produzcan resultados positivos cuando se trate de entidades de nueva creación o de entidades que saneen pérdidas.

Límite sobre la cuota:

El importe de las deducciones no podrá exceder en el periodo impositivo del 25% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones.

Para la deducción por actividades de I+D+i que exceda del 10% de la cuota íntegra del ejercicio, el límite será del 50%.

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Normas comunes deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Monetización de la deducción I+D+i y por producciones cinematográficas extranjeras:

Las entidades que apliquen el tipo impositivo general o el del 30% al que se refiere el artículo 29.6 LIS y por las actividades sujetas a la deducción por I+D+i podrán, a su elección, quedar fuera de la aplicación del límite de la cuota íntegra para las deducciones del 25% y aplicarse con un descuento del 20% de su importe. En caso de insuficiencia de cuota para aplicar la totalidad de la deducción generada por estas actividades, podrán solicitar su monetización y abono por parte de la Administración Tributaria.

El límite de la monetización es de 1 millón de euros para las actividades de innovación tecnológica y de 3 millones de euros para las actividades conjuntamente desarrolladas de I+D+i.

En caso de gastos de I+D que superen el 10% del importe neto de la cifra de negocios del ejercicio, la deducción por esta actividad pueda quedar excluida del límite de aplicación sobre la cuota íntegra y, aplicarse o abonarse con un descuento del 20% de su importe.

Igualmente, en caso de insuficiencia de cuota para aplicar la deducción por producciones cinematográficas extranjeras, se podrá solicitar su monetización no abono a la Administración Tributaria.

4. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Normas comunes deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

La Administración Tributaria podrá comprobar las deducciones aplicadas para incentivar la realización de determinadas actividades en un plazo de 10 años contados a partir del día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación o la declaración.



5. Comentarios sobre las bonificaciones a la cuota íntegra

Con la nueva Ley 27/2014, se han mantenido las bonificaciones que se recogían en el Real Decreto-Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a saber:

- a) La bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.
- b) La bonificación por prestación de servicios públicos locales.





C/ Castillo, 34, 4º, 38003. Santa Cruz de Tenerife
tel. 922 288 527 fax 922 888 333 www.assap.es info@assap.es