

ABOGADOS

ARAOZ & RUEDA



NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DEL EJERCICIO 2013

ÍNDICE

1. **Recordatorio de medidas adoptadas en el año 2012 con efectos sobre el IS del ejercicio 2013:**
 - 1.1 Limitación de la compensación de Bases Imponibles Negativas (BINS)
 - 1.2 Limitaciones en la deducibilidad del Fondo de Comercio e intangibles de vida útil indefinida
 - 1.3 Reducción del límite de las deducciones en cuota para incentivar la realización de determinadas actividades
 - 1.4 Supresión de la libertad de amortización de activos fijos nuevos
 2. **Medidas adoptadas en el año 2013 con efectos sobre el IS del ejercicio 2013:**
 - 2.1 Prórroga de la deducción por gastos de formación del personal
 - 2.2 Limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles
 - 2.3 Prórroga del tipo de gravamen para microempresas
 - 2.4 Nuevo supuesto de gasto no deducible
 - 2.5 Modificación del ámbito de aplicación del Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas
 - 2.6 Nuevo tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación
 - 2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera
 - 2.8 Limitación de la deducibilidad de las pérdidas por insolvencias de crédito
 - 2.9 Deducción por inversiones en producciones cinematográficas
-

1. Recordatorio de medidas adoptadas en el año 2012 con efectos sobre el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013

1.1 Limitación de la compensación de Bases Imponibles Negativas (BINS)

- **Esta medida tiene carácter temporal:** Ejercicios 2012 y **2013**. Se ha ampliado para los ejercicios impositivos que se inicien en 2014 y 2015.
- Si el Importe Neto de la Cifra de Negocio durante los doce meses anteriores a la fecha del inicio del periodo impositivo es inferior a 20 millones de euros, **no hay limitación para la compensación de BINS.**
- Si el Importe Neto de la Cifra de Negocio durante los doce meses anteriores a la fecha del inicio del periodo impositivo es, al menos, de 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros, **la compensación de BINS está limitada al 50% de la base imponible previa a la compensación.**
- Si el Importe Neto de la Cifra de Negocio de esos doce meses es, al menos, de 60 millones de euros, **la compensación de BINS está limitada al 25% de la base imponible previa a la compensación.**

1.2 Limitaciones en la deducibilidad del Fondo de Comercio e intangibles de vida útil indefinida

- **Deducción máxima anual del fondo de comercio financiero derivado de la adquisición de participaciones en entidades no residentes:** reducción del 5% al 1% para los ejercicios iniciados en 2012 y 2013. Se ha ampliado para los ejercicios impositivos que se inicien en 2014 y 2015.
- **Deducibilidad máxima anual de los fondos de comercio derivados de adquisiciones de negocios y operaciones de reestructuración empresarial:** reducción del 5% al 1% para los ejercicios iniciados en 2012 y 2013. Se ha ampliado para los ejercicios impositivos que se inicien en 2014 y 2015.
- **Deducción máxima anual de activos intangibles de vida útil indefinida:** reducción del 10% al 2% para los ejercicios 2012 y 2013. Se ha ampliado para los ejercicios impositivos que se inicien en 2014 y 2015.

1.3 Reducción del límite de las deducciones en cuota para incentivar la realización de determinadas actividades

- **Reducción del límite conjunto sobre la cuota íntegra para la determinación del importe máximo de las deducciones que es aplicable en los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013:**
 - Porcentaje de cuota íntegra (minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones): **se reduce del 35% al 25%**
 - Límite incrementado del 60% para el caso de que el importe de la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo exceda del 10% de la cuota íntegra (minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones): **se reduce al 50%**
 - **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios: también le son de aplicación estos límites.**
 - **Como consecuencia de esta reducción: extensión del plazo en el que se puede aplicar la deducción ya acreditada:**
 - Plazo general: se incrementa de los 10 a los 15 años inmediatos y sucesivos.
 - Plazo para las deducciones por actividades I+D+i: se incrementa de los 15 a los 18 años inmediatos y sucesivos.
 - Se ha ampliado para los ejercicios impositivos que se inicien en 2014 y 2015.
-

1.4 Supresión de la libertad de amortización de activos fijos nuevos (condicionada y no condicionada al mantenimiento de la plantilla)

- En relación con **inversiones** realizadas en los ejercicios **2009 y 2010** que se acogieron a la libertad de amortización **condicionada al mantenimiento de la plantilla**, en 2012 y **2013** el **ajuste negativo no podrá exceder del 40% de la base imponible previa** a la aplicación de la propia libertad de amortización y a la compensación de bases imponibles negativas.
- En caso de **inversiones** realizadas en los ejercicios **2011 y 2012** (hasta el 30 de marzo) que se acogieron a la libertad de amortización **sin mantenimiento de empleo**, en 2012 y **2013** el límite máximo del **ajuste negativo será el 20% de la base imponible previa** a la aplicación de la propia libertad de amortización y a la compensación de bases imponibles negativas.
- Si un contribuyente tuviese **saldos pendientes de aplicar de ambos regímenes de libertad de amortización**, en 2012 y **2013** podrá, en su caso, agotar el límite del 40% con los saldos que se condicionaron al mantenimiento de plantilla por inversiones realizadas en 2009 y 2010 y, si no se agota totalmente, sólo podrá aplicar los saldos de 2011 y 2012 si no se ha llegado al 20% de la base imponible previa.

2. Medidas adoptadas en el año 2013 con efectos sobre el IS del ejercicio 2013

2.1 Prórroga de la deducción por gastos de formación del personal

- Se prorrogan para 2013 los beneficios fiscales ligados a gastos e inversiones efectuados por una entidad para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.
- Dan derecho a la entidad pagadora a aplicar la deducción por gastos de formación profesional.
- Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquella, con su software y periféricos asociados, incluso cuando su uso por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo. Estos gastos tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación de personal y no determinarán la obtención de un rendimiento del trabajo para el empleado.
- Con carácter general, el porcentaje de deducción será del 1 % de los gastos efectuados en el periodo impositivo. No obstante, dicho porcentaje se incrementará hasta alcanzar el 2 %, operando sobre el exceso de los gastos en formación profesional del ejercicio en relación con la media de los gastos en que se hubiera incurrido en los 2 años anteriores.

2.2 Limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles

- Medida de carácter temporal → Ejercicios 2013 y 2014
- **Sólo será deducible en la Base Imponible el 70% de la amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias** correspondiente a los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014, que hubiera resultado fiscalmente deducible.
- Esta limitación se aplicará a las entidades que durante los períodos impositivos que se inicien en 2013 y 2014 no cumplan los requisitos de Empresa de Reducida Dimensión (“**ERD**”). A estos efectos, ERD será aquella que:
 - Importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.
 - Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.
- **La amortización contable que no resulte fiscalmente deducible** en virtud de esta medida temporal, **se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años u opcionalmente durante la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015.**
- No tendrá la consideración de deterioro la amortización contable que no resulte fiscalmente deducible como consecuencia de la aplicación de lo dispuesto en este artículo.

2.3 Prórroga del tipo de gravamen para microempresas

- Con este incentivo, las empresas que cumplan los siguientes requisitos, podrán aplicar un **tipo de gravamen del 20%** hasta los 300.000 primeros euros de base imponible, y por la parte de base imponible restante, el tipo del 25%.
- Los **requisitos** para aplicar estos tipos de gravamen son:
 - Cifra de negocios inferior a 5 millones de euros.
 - Plantilla media inferior a 25 trabajadores.
 - Crear o mantener empleo en el ejercicio 2013: Para ello la plantilla media de 2013 no puede ser inferior a la unidad (es decir, por ejemplo tener un trabajador a tiempo completo o dos a media jornada) y tiene que ser superior a la plantilla media de 2008. Si la sociedad se ha constituido con posterioridad, debe mantener al menos una plantilla media de un empleado en el ejercicio siguiente al primer año de su constitución.

2.4 Nuevo supuesto de gasto no deducible

- No serán deducibles las cantidades abonadas en concepto de indemnización por extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil (retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativo) que superen la cantidad de 1.000.000 de euros, por cada perceptor.

2.5 Modificación del ámbito de aplicación del Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

- Se flexibilizan los requisitos que deben cumplirse para poder aplicar este Régimen especial, introduciendo las siguientes modificaciones:
 - Se elimina el requisito relativo a la superficie construida de cada vivienda (antes no debía exceder 135 metros cuadrados).
 - El número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo debe ser en todo momento igual o superior a 8 (antes 10).
 - Las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años (antes siete).

2.6 Nuevo tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación

- Se aprueba un tipo de gravamen reducido para las entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1 de enero de 2013, que realicen actividades económicas. Estas entidades tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, con arreglo a la siguiente escala:
 - **Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 15%.**
 - **Por la parte de base imponible restante, al tipo del 20%.**
- No se entenderá iniciada una actividad económica, a los efectos de lo previsto en esta disposición:
 - Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 16 TRLIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.
 - Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50%.
- **No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo de sociedades.**

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013, se **suprime la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera**:
 - Esta medida implica que las pérdidas por deterioro de las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas así como las calificadas como disponibles para la venta no serán deducibles en la base imponible del IS.
 - Será de aplicación a las participaciones en entidades residentes y no residentes, sean o no cotizadas.
- Se introduce una **modificación respecto de la imputación temporal de ingresos y gastos** con el fin de evitar que la pérdida por deterioro (no deducible), se ponga de manifiesto a través de una renta negativa consecuencia de la transmisión de la participación a otras empresas del grupo → **La renta negativa derivada de estas transmisiones no se imputará en el periodo impositivo en que se efectúa la transmisión**, sino que su imputación fiscal se producirá en el ejercicio en esa participación sea transmitida a terceros o cuando una de las sociedades intervinientes deje de formar parte del grupo (este diferimiento no operará en caso de extinción de la participada).

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- Se incluyen **modificaciones adicionales** en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con la intención de minorar la renta negativa que se ponga de manifiesto al transmitirse la participación en entidades filiales:
 - **El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad no residente se minorará en el importe de los dividendos recibidos de la entidad participada** a partir del periodo impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y que hayan tenido derecho a la aplicación:
 - ✓ o bien de la exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos;
 - ✓ o bien de la deducción para evitar la doble imposición interna sobre dividendos;
 - ✓ o bien de la deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos.
 - **Grupos de consolidación fiscal** → El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una sociedad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará en el importe de las bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.
-

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- **Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores** representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades deducidas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013:
 - **Reversión de las pérdidas por deterioro de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas:**
 - Se integrarán en la base imponible del IS del período en que los fondos propios de la entidad al cierre del ejercicio sean mayores que al inicio, teniéndose en cuenta aportaciones y devoluciones de aportaciones.
 - Serán objeto de integración en la base imponible del IS las pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos recibidos de las entidades participadas, siempre que sean considerados como ingreso contable.
 - **Reversión de las pérdidas por deterioro de valores cotizados** → Se integrarán en la base imponible del IS del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- **Modificaciones introducidas en el Régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores:**
 - **Deducibilidad fiscal de la diferencia de fusión** (diferencia entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios) en los supuestos en que la entidad adquirente posea, al menos, un 5% de la transmitente → se minorará en la cuantía de las BINS pendientes de compensación en la entidad transmitente que puedan ser compensadas por la entidad adquirente, en proporción a su participación, siempre que aquellas se hayan generado durante el período de tiempo en que la entidad adquirente haya participado en la transmitente.
 - **Subrogación en la compensación de BINS** → Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades, las BINS susceptibles de compensación se reducirán en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, correspondientes a dicha participación o las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor contable.

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- **No serán deducibles las rentas negativas obtenidas en el extranjero por medio de un establecimiento permanente (“EP”), ni las obtenidas por empresas miembros de una UTE que opere en el extranjero** (excepto en caso de transmisión o cese de su actividad).
 - **Imputación temporal** de las rentas negativas generadas en la transmisión de un EP a una entidad del mismo grupo de sociedades → La renta negativa derivada de estas transmisiones no se imputará en el periodo impositivo en que se efectúa la transmisión, sino que su imputación fiscal se producirá en el ejercicio en esa participación sea transmitida a terceros ajenos al grupo o cuando la entidad transmitente o adquirente deje de formar parte del mismo (esta regla de imputación temporal no será de aplicación en el caso de cese de la actividad del EP).
 - **Resto de modificaciones para limitar la deducibilidad de estas rentas negativas:**
 - **Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un EP** → El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un EP se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad, procedentes del mismo.
 - **Deducción para evitar la doble imposición internacional** → En el caso de rentas negativas derivadas de la transmisión de un EP su importe se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad (también introducido para las UTE).
-

2.7 Supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera, establecimientos permanentes y participaciones en UTE

- **Régimen transitorio aplicable a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un EP o participación en una UTE**, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013:
 - En el caso de que un **EP** hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención para rentas obtenidas a través de un EP y la deducción por doble imposición internacional sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas una vez se supere la cuantía de dichas rentas negativas que se hubieran integrado en la base imponible.
 - En el caso de una **UTE** que, habiéndose acogido al régimen de exención, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuando en sucesivos ejercicios la **UTE** obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

2.8 Limitación de la deducibilidad de las pérdidas por insolvencias de crédito

- **Nuevo tratamiento** de la integración en la base imponible de las diferencias temporarias surgidas como consecuencia de dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el sujeto pasivo y de las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hubieran generado activos por impuesto diferido por haber resultado no deducibles.
- Aunque esta norma resulta ser de aplicación a todas las sociedades, en la práctica, serán, con carácter general, las **entidades financieras** a las que les afectará esta nueva regla de imputación temporal.
- De conformidad con esta nueva regla, con efectos retroactivos y en vigor para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2011, las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de insolvencias de deudores no vinculados con el sujeto pasivo, siempre que no hayan transcurrido más de seis meses desde el vencimiento de la obligación, así como los derivados de dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, **se integrarán en la base imponible, con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas**, evitándose así que estas diferencias temporarias se transformen en base imponible negativa.
- **Respecto de las cantidades no integradas en la base imponible por aplicación del citado límite, serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite**, integrándose, en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.
- El procedimiento formal para su aplicación no ha sido todavía regulado.

2.8 Limitación de la deducibilidad de las pérdidas por insolvencias de crédito

- En el caso de tributación en régimen de consolidación fiscal, para la aplicación de esta nueva regla, se establecen los siguientes criterios:
 - **En el cálculo de la base imponible consolidada previa, las citadas dotaciones no serán incluidas.** Estas dotaciones serán integradas tras las eliminaciones e incorporaciones que correspondan y con carácter previo a la compensación de bases imponibles negativas del grupo fiscal.
 - En caso de que se produzca la **incorporación al grupo de una entidad con dotaciones pendientes** de integrar en su base imponible, se integrarán en la base imponible del grupo, con el límite de la base imponible positiva individual de la propia entidad previa a la integración de las dotaciones de la referida naturaleza y a la compensación de bases imponibles negativas, excluyéndose los dividendos a los que sea de aplicación la deducción por doble imposición interna que hayan sido integrados en la base imponible individual de la entidad con dotaciones pendientes.
 - En el supuesto de **pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal**, las entidades que integren el mismo asumirán las mencionadas dotaciones pendientes de integrar en la base imponible en la proporción que hubiesen contribuido a su formación.

2.9 Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

- Se amplía la vigencia de la deducción en producciones cinematográficas hasta los períodos impositivos que se hayan iniciado antes del 1 de enero de 2015.
- Recordatorio de las principales características de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas:
 - Los sujetos pasivos del IS tienen derecho a esta deducción por las inversiones que realicen en producciones cinematográficas o audiovisuales.
 - La deducción se aplica a producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental.
 - Esta deducción afecta al productor de la obra y al coproductor financiero.
 - ✓ Productor → Tiene la iniciativa de la obra y la titularidad de los derechos de reproducción, distribución y exhibición de la misma.
 - ✓ Coproductor financiero → Participa en la producción mediante la aportación financiación en cuantía no inferior al 10% ni superior al 25% del coste total de la producción.
 - Aplicación de la deducción:
 - Base de la deducción → Importe de la contraprestación o coste de la producción.
 - Porcentaje de deducción en 2013 → 18% para el productor y 5% para el coproductor financiero
 - Resulta de aplicación el coeficiente límite conjunto para todas las deducciones (25%-50%).
 - Ejercicio de aplicación de la deducción → Ejercicio en que finalice la producción de la obra



ABOGADOS
ARAÓZ & RUEDA

✉ Paseo de la Castellana, 164
28046 – MADRID

☎: (+ 34) 91 319 02 33

☎: (+34) 91 319 13 50

www.araozyrueda.com