

 **CAJA INMACULADA** ■



Ahorro Corporación
Gestión, S.G.I.I.C., S.A.

NOVEDADES EN EL IMPUESTO DE SOCIEDADES

 2007

NOVEDADES EN EL IS

Según se cita en la Exposición de Motivos de la nueva Ley, la creciente globalización de la economía está introduciendo una importante preocupación por la productividad y el crecimiento económico. Este proceso va acompañado de **nuevas tendencias en la fiscalidad internacional**, en las que se destacan la **reducción de tipos nominales para las empresas, la simplificación de tarifas e incentivos fiscales**. Al mismo tiempo señala, como factores relevantes, el intento de lograr una mayor homogeneidad en el tratamiento fiscal del ahorro, vinculado sin duda a la creciente libertad de circulación de capitales, y una mayor importancia relativa de la imposición medioambiental.

Las novedades referentes al IS se han incorporado en el cuerpo normativo actual¹, **manteniendo en lo posible la estructura del texto actualmente vigente**². Por otro lado, la reforma relativa al Impuesto sobre Sociedades tiene una dimensión temporal, ya que está prevista su implantación gradual. La tendencia a la simplificación del Impuesto se pretende con una mayor aproximación entre las normas fiscales de cálculo de la base imponible y el resultado contable y, también, **con una rebaja de los tipos impositivos eliminando, en compensación a esta medida, los incentivos fiscales en cuota**.

A continuación se exponen sucintamente los aspectos mencionados, **que constituyen la primera fase de la reforma prevista en el Impuesto sobre Sociedades** que se completará, en sus aspectos sustanciales, una vez se haya producido el desarrollo de la adecuación de la normativa contable a las Normas Internacionales de Contabilidad.

¹ Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

² Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.



1. Rebaja de tipos impositivos

Los ámbitos básicos de la reforma del IS son la reducción de los tipos impositivos y la eliminación de las deducciones y bonificaciones de la cuota.

En cuanto al tipo, se acomete la reducción de forma gradualmente:

- **El tipo general (35%) se reducirá al 30%: 32,5% en 2007 y 30% en 2008 y siguientes.**
- **El tipo de las PYMEs⁴ se reducirá en 2007 al:**
 - Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41€, **al tipo del 25%.**
 - Por la parte de base imponible restante, **al tipo del 30%.**
- **El tipo de las entidades dedicadas a la explotación de hidrocarburos se reducirá al 35%: 37,5% en 2007 y 35% en 2008 y siguientes.**

2. Eliminación de deducciones y bonificaciones

La nueva Ley introduce diferentes calendarios de eliminación progresiva de determinados incentivos fiscales regulados en la actual normativa del IS (deducciones y bonificaciones), manteniendo tanto las deducciones que persiguen eliminar supuestos de doble imposición⁵ como la deducción por reinversión en beneficios extraordinarios.

4 Pequeña y mediana empresa. En terminología del IS: "Empresas de Reducida Dimensión".

5 La principal nota de interés a este respecto es el establecimiento de un régimen transitorio con respecto a las deducciones pendientes de aplicación a 1 de enero de 2007. Como norma general, este régimen permite la deducción de dichos saldos en el plazo restante (no se modifica en la nueva normativa) pero aplicando en su cálculo el tipo de gravamen vigente en el periodo impositivo en que sea de aplicación la deducción (sin tomar en cuenta el tipo de gravamen que fue efectivo en el año de su generación).

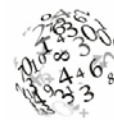

CALENDARIO DE LAS PRINCIPALES DEDUCCIONES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

TRLIS*	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Deducción implantación extranjero (art. 23)	30.050.605	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
Bonificación export. Cine (art. 34)	99%	87,5%	75%	62,5%	50%	37,5%	25%	12,5%	0%
I+D (art. 35)	30%	27,6%	26%	25,5%	26%	25,5%	0%	0%	0%
TIC (art. 36)	15%	12,0%	9%	6%	3%	0%	0%	0%	0%
Actividades de exportación (art. 37)	25%	12,0%	9%	6%	3%	0%	0%	0%	0%
Inversiones en BIC (art. 38.1)	15%	13,1%	11%	9,4%	8%	5,6%	4%	1,9%	0%
Producciones cinematográficas (art. 38.2)	20%	17,5%	15%	12,5%	10%	7,5%	5%	2,5%	0%
Edición de libros (art. 38.3)	5%	4,38%	3,75%	3,13%	2,50%	1,88%	1,25%	0,63%	0%
Naveg. Y loc. Vehíc., adaptación discapacit. y guarderías trabajadores (art. 38, ap. 4-6)	10%	8%	6%	4%	2%	0%	0%	0%	0%
Gastos de formación profesional (art. 40)	5%	4%	3%	2%	1%	0%	0%	0%	0%
Empleo para minusválidos (art. 41)	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000
Reinversión beneficios extraordinarios (art. 42)	20%	14,50%	12%	12%	12%	12%	12%	12%	12%
Previsión social (art. 43)	10%	8%	6%	4%	2%	0%	0%	0%	0%

Nota. Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS): [Artículo 34](#). Bonificación por actividades públicas exportadoras y de prestación de servicios públicos locales. [Artículo 35](#). Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (*“En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 30% hasta dicha media, y el 50% sobre el exceso respecto de ésta”*). [Artículo 36](#). Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación. [Artículo 37](#). Deducción por actividades de exportación (ver Resolución 1/2006, de 15 de junio, de la Dirección General de Tributos). [Artículo 38](#). Deducción por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros, sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores. [Artículo 40](#). Deducción por gastos de formación profesional (*“En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 5% hasta dicha media, y el 10% sobre el exceso respecto de ésta”*). [Artículo 41](#). Deducción por creación de empleo para trabajadores minusválidos (euros por cada puesto de trabajo nuevo creado). [Artículo 42](#). Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. [Artículo 43](#). Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad. [Artículo 23](#). Deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero.

Como se puede observar en el cuadro anterior:

- **Existen diferentes calendarios en cuanto a la supresión de los incentivos fiscales:** Determinados incentivos **desaparecen el 1 de enero de 2007** (deducción por inversiones para la implantación de empresas en el



extranjero), **otros el 1 de enero de 2011** (deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, deducción por inversiones medioambientales, deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, deducción por inversiones en sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores, deducción por gastos de formación profesional y deducción por actividades de exportación), **la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica desaparece el 1 de enero de 2012 y los incentivos a actividades culturales** (deducción por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas y edición de libros) y **la bonificación por actividades exportadoras dejarán de aplicarse el 1 de enero de 2014.**

■ **No todos los incentivos se eliminan de forma gradual aplicando el mismo porcentaje de reducción.** La deducción por actividades de I+D+i, por ejemplo, se aplicará en un 92% en el año 2007 y un 85% en los periodos impositivos que resten hasta 1 de enero de 2012 (fecha de su eliminación). Los porcentajes y diferentes ritmos de eliminación se exponen en el cuadro anterior.

Adicionalmente a lo anterior, la nueva Ley, como medida compensatoria/sustitutiva a la eliminación de la deducción de I+D+i, **ha introducido una bonificación en las cotizaciones a la Seguridad Social correspondientes al personal investigador** que, con carácter exclusivo, se dedique a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica. **La bonificación equivaldrá al 40% de las cotizaciones por contingencias comunes a cargo del empresario** y será incompatible con la aplicación del régimen de deducción por actividades de I+D+i

3. Modificación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios

La nueva normativa mantiene la **actual⁶** deducción por reinversión de beneficios extraordinarios pero estableciendo limitaciones al objeto **-según indica la Exposición de Motivos-** de asegurar que la reinversión se materialice en actividades productivas.

La aplicación de esta deducción sobre las rentas generadas en procesos de renovación de activos empresariales permite que dichas rentas (plusvalías) tributen (a partir de 1 de enero de 2007) a un tipo (genérico) reducido del 18%.

⁶ Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.



Régimen fiscal ventajoso en la tributación de plusvalías obtenidas en caso de reinversión:

Base de la deducción: → Renta (+) integrada en BI (después de ajustes). No provisiones deducibles. No DDII.

Importe reinversión: → Importe total obtenido en la venta (contable). No gastos de transmisión. Sí gastos de adquisición al incrementar el valor del bien.

Se admite reinversión parcial: → Base de deducción (%)

01/01/2007

	Tipo	Deducción	% efectivo
General	32,50%	14,50%	18%
Pyme*	25,00%	14,50%	10,50%

01/01/2008

	Tipo	Deducción	% efectivo
General	33%	12%	18%
Pyme*	25%	12%	13,00%

* 25% por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41€
Por la parte de base imponible restante,
el tipo es del 30%.

- Entidades acogidas: Entidades con tipo de gravamen nominal igual o superior al 20%.
- No es de aplicación ni a IICs ni a Fondos de Pensiones.
- No es aplicable a personas físicas (particulares, empresarios y/o profesionales).

▪ **Limitaciones en la aplicación de la deducción.**

La normativa a aplicar a partir de 1 de enero de 2007 establece un régimen muy restrictivo. Las limitaciones se concretan, principalmente, en acotar al máximo el concepto legal tanto del elemento que se transmite y que es el generador de la renta susceptible de deducción, como el de los elementos en los que puede materializarse la reinversión.



Elemento transmitido:

En este sentido, la norma exige que el elemento **del inmovilizado material o inmaterial que se transmita esté afecto a una actividad económica y en funcionamiento al menos desde un año antes de su transmisión** (recordemos que con la normativa anterior⁷ la afectación sólo se requería, al menos en Ley, respecto a los elementos del inmovilizado material o inmaterial en los que se reinvierte).

Se prevé también (manteniendo el mismo régimen anteriormente vigente⁸) que, en el supuesto de transmisión de participaciones en el capital social o en los fondos propios de una entidad, **el porcentaje mínimo de participación exigido sea del 5% y se haya adquirido al menos con 1 año de antelación** (aplicación del criterio FIFO).

Elemento objeto de reinversión:

Los requisitos que deberán cumplir aquellos elementos patrimoniales en los que vaya a materializarse la reinversión **se someten a una serie de restricciones adicionales.**

Tratándose de inmovilizado material o inmaterial afecto, **se va a exigir que la entrada en funcionamiento del bien se realice dentro del plazo de reinversión.**

Si se opta por reinvertir en la adquisición de participaciones en el capital social o en los fondos propios de otras entidades, **deberá alcanzarse un porcentaje mínimo** de participación del 5% (situación idéntica a la actual⁹), sin que dichos valores puedan generar ningún otro incentivo fiscal a nivel de base imponible ni de cuota íntegra¹⁰.

Además, **como principal novedad se incorpora también una lista de valores en los que ya no podrá materializarse la reinversión.**

7 Artículo 42 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción vigente a hasta 31 de diciembre de 2006.

8 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

9 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

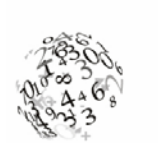
10 A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, ni las deducciones para evitar la doble imposición.



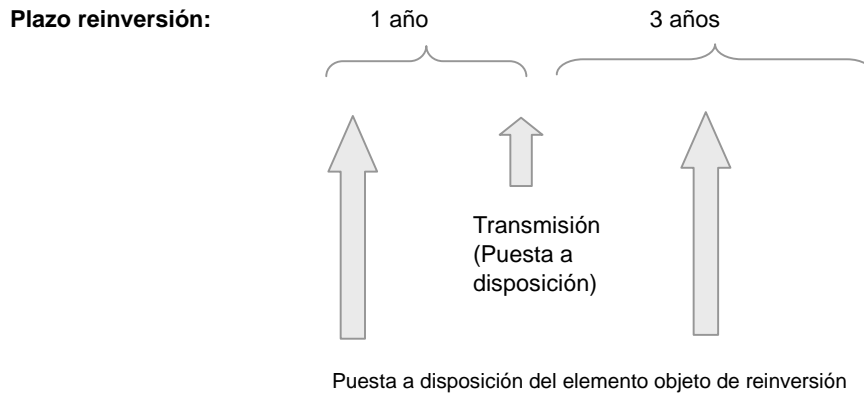
Limitaciones a la reinversión: No podrán ser objeto de reinversión:

- Valores que no otorguen participación en fondos propios o en capital social.
- Valores del capital social o los fondos propios de entidades no residentes que no cumplan requisitos para la exención de dividendos y plusvalías de fuente extranjera.
- IICs de carácter financiero.
- Entidades cuya actividad principal sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario (actuales sociedades patrimoniales).
- Valores representativos de entidades en las que más del 50% del activo no sea inmovilizado material o inmaterial. Cómputo: Balance aprobado del ejercicio de la transmisión o reinversión y los dos anteriores.
- Valores representativos de entidades en las que más del 50% del activo no sean valores representativos del capital social o de los fondos propios de entidades que representen porcentajes inferiores al 5% (aplicándose en dichas entidades las limitaciones anteriores). Cómputo: Balance aprobado del ejercicio de la transmisión o reinversión y los dos anteriores

No se entenderá realizada la reinversión, **si la adquisición se hace mediante operaciones entre sociedades vinculadas acogidas al régimen de neutralidad** (aportaciones no dinerarias, canjes de valores, etc.), ni cuando el bien se adquiriera a entidades vinculadas, salvo que se trate de inmovilizado nuevo.



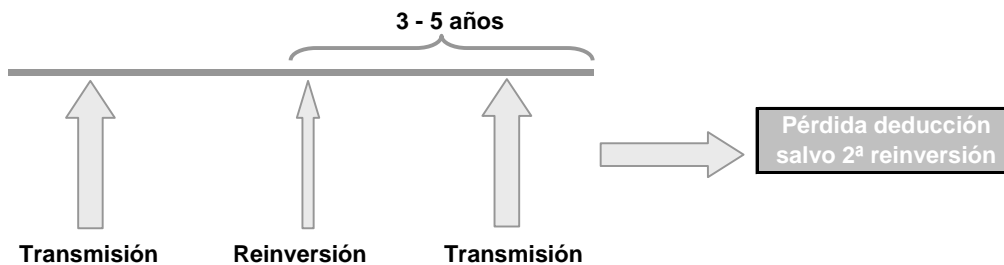
▪ **Mantenimiento y plazos**



¿Cuándo aplico deducción?

- a) Si reinversión "a priori" → Periodo impositivo de transmisión
- b) Si reinversión "a posteriori" → Periodo impositivo de reinversión

Mantenimiento de reinversión: → 3 (muebles) ó 5 años (inmuebles) en funcionamiento, salvo vida útil fiscal inferior.



▪ **Requisitos formales**

Mención en la Memoria y en las Cuentas Anuales de la renta generada y de la fecha de reinversión.

▪ **Régimen transitorio**

Rentas integradas antes del 1 de enero de 2007, aplicarán la deducción según la normativa vigente a 31 de diciembre de 2006¹¹ (tipo efectivo de la plusvalía al 15%, etc.), con independencia del periodo en que se materialice la reinversión.

¹¹ Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.



- Resulta necesario que todas aquellas empresas que tengan previsto realizar alguna venta que pueda generar importantes beneficios, planifiquen esta operación teniendo en cuenta las importantes restricciones que, en relación con la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, serán introducidas a partir del 1 de enero de 2007.

4. Supresión del régimen especial de las sociedades patrimoniales

Se suprime el régimen de sociedades patrimoniales (SP) para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007.

A partir de esa fecha, este tipo de sociedades tributarán en régimen general del IS: 32,5% (en 2007) y 30% (en 2008). Aquellas entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal de las PYMES tributarán al 25% (en 2007 y siguientes) por los primeros 120.202,41€ de base imponible.

4.1. Régimen transitorio de integración

Se contempla para aquellas sociedades patrimoniales que sigan “existiendo” con posterioridad a la supresión de dicho régimen un **esquema transitorio de tributación. Sus principales características son las siguientes:**

- La base imponible de la SP con periodo impositivo partido, se calcula bajo el régimen de SP (aplicando la normativa del IRPF vigente a 31 de diciembre del 2006). No obstante será de aplicación el tipo del 18% (no el 15%) a la parte de base imponible correspondientes a plusvalías generadas con más de 1 año de antigüedad.
- La integración de las rentas devengadas y no integradas bajo el régimen anteriormente aplicable a la sociedad (sociedades patrimoniales) deberá realizarse en el primer período impositivo que comience en el ejercicio 2007. No se integrarán rentas que ya tributaron en aplicación del régimen de SP.
- Las bases imponibles negativas (BINs) pendientes de compensar en la entidad a partir de la supresión del régimen de SP, podrán ser objeto de compensación bajo el régimen general de IS.
- Las deducciones por doble imposición, pendientes de aplicar, seguirán el régimen general del IS (deducción al 50% o al 100%, según corresponda).
- Los dividendos generados cuando la entidad tributó en el régimen de SP y las plusvalías correspondientes a reservas de la misma naturaleza, tributarán en los socios como si el régimen de SP continuara vigente, con independencia del régimen aplicable a la sociedad.



4.2. Régimen transitorio de disolución y liquidación

La norma prevé la posibilidad de disolver y liquidar determinadas sociedades patrimoniales (SP) con un régimen fiscal favorable (en términos generales) siempre que concurren dos circunstancias:

- Que dichas sociedades **hayan tenido la consideración de patrimoniales en todos los periodos impositivos iniciados a partir del primero de enero del año 2005**, y que la mantengan hasta la fecha de la extinción.
- Además, que durante **los seis primeros meses a contar desde el inicio del primer periodo impositivo que empiece a partir del 1 de enero de 2007, se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación** y se realicen, con posterioridad **al acuerdo -pero dentro de los 6 meses siguientes-** todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, **hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación.**

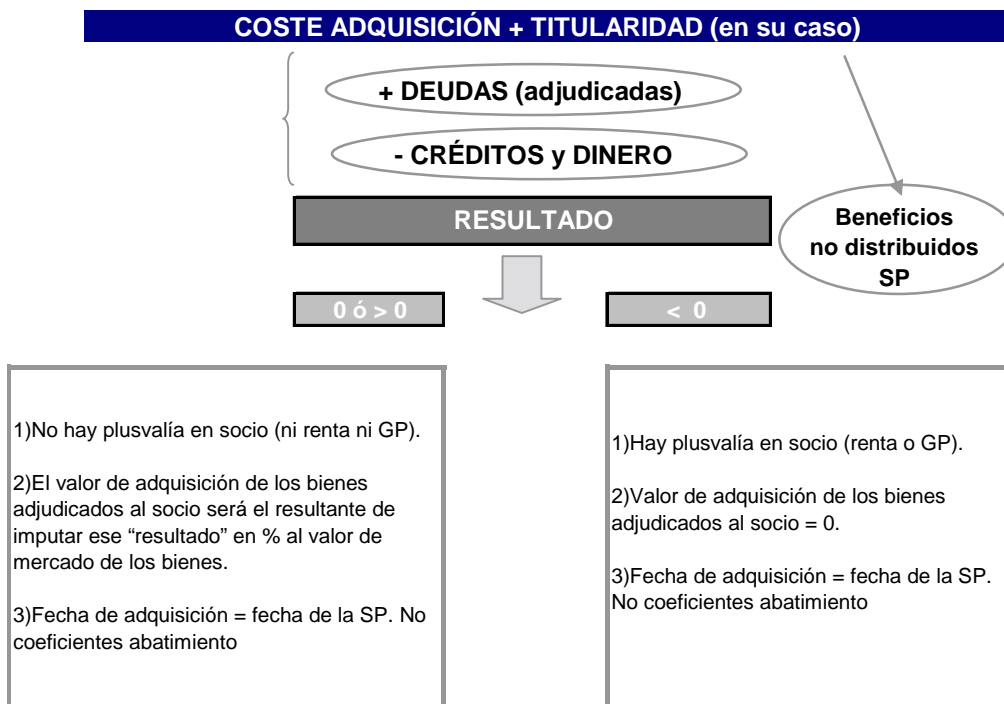
El **régimen fiscal aplicable** a la disolución y liquidación de este tipo de entidades es el siguiente:

- **Exención por el concepto de Operaciones Societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) en la disolución de la sociedad.**
- **No devengo del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)** en relación con los inmuebles (urbanos) que fuesen adjudicados a los socios en la disolución y liquidación. En la posterior transmisión de los inmuebles se entenderá que fueron adquiridos en la fecha de adquisición de los mismos por parte de la sociedad.
- **No habrá tributación en el IS por las rentas puestas de manifiesto a raíz de la disolución en la sociedad que se disuelve** (“plusvalía de la muerta”).
- **En cuanto a los socios**, en función del balance de la sociedad y de la naturaleza y valor del activo a adjudicar en la disolución, se podrán dar las siguiente situaciones:
 - **Devengo de renta tributable en el socio** (IRPF, IS o IRNR¹¹).
 - **“Diferimiento” fiscal de la plusvalía latente en la sociedad que se disuelve y posibilidad de “revalorizar” fiscalmente** los bienes en el socio.

¹¹ Real Decreto Legislativo 5/2005, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.



Las posibles repercusiones tributarias para los socios de una SP en cuanto a la aplicación del régimen transitorio de disolución y liquidación expuesto anteriormente se plasman en el siguiente cuadro:



- **El régimen fiscal se condiciona a que el acuerdo de disolución se adopte válidamente en los 6 primeros meses del 2007 y se lleve a cabo dentro de los 6 meses subsiguientes a la adopción de dicho acuerdo.**
 - Mientras tanto, la sociedad seguirá tributando en el Régimen de Sociedades Patrimoniales en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2006, salvo en lo que se refiere al tipo para las plusvalías generadas en más de 1 año que será del 18%.
 - Tampoco será de aplicación para los socios sujetos pasivos del IRPF los coeficientes de abatimiento en el caso de transmisión de acciones o participaciones en la sociedad en ese periodo de tiempo.

- **Con la introducción del régimen transitorio de disolución resultará conveniente analizar, durante el último trimestre del año 2006, la posibilidad y/o conveniencia de disolver o no dichas sociedades, en los términos expuestos.**



La presente guía tiene como objetivo exponer de forma resumida las principales novedades de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE 29 de noviembre de 2006), de Reforma Fiscal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y modificación parcial de las Leyes del Impuesto sobre Sociedades, Renta de No residentes y del Impuesto sobre el Patrimonio por lo que puede existir algún aspecto desarrollado por la Ley que no resulte expresamente tratado en su contenido.

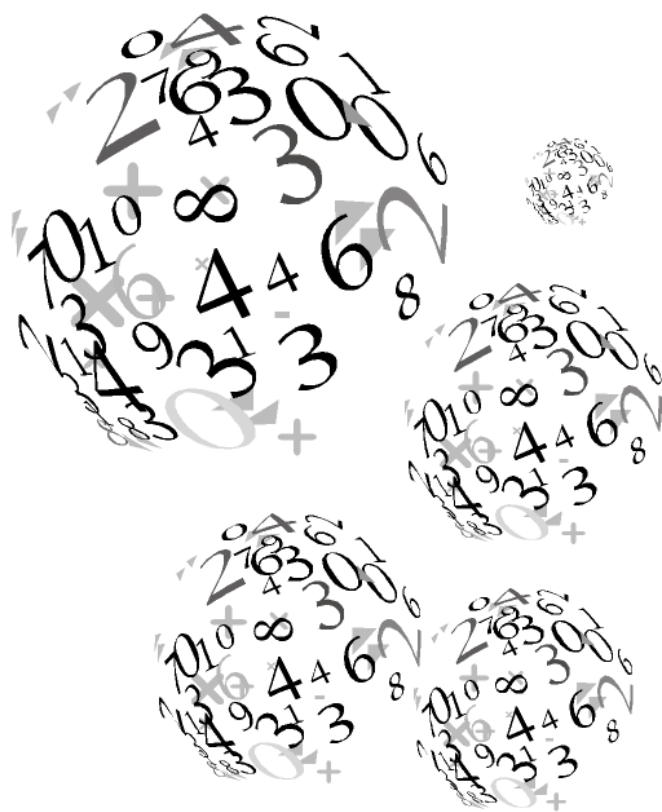
La presente guía se ha elaborado tomando en consideración la normativa tributaria vigente a la fecha de elaboración de esta guía (28 de noviembre de 2006 y las modificaciones contenidas en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE 29 de noviembre de 2006), de Reforma Fiscal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y modificación parcial de las Leyes del Impuesto sobre Sociedades, Renta de No residentes y del Impuesto sobre el Patrimonio.

El contenido de la presente guía tiene carácter meramente informativo y cualquier decisión o actuación basada en su contenido deberá ser objeto del adecuado asesoramiento profesional. Ni AFInet Global, S.A. ni ninguna sociedad o socio del Grupo Analistas se hace responsable de las repercusiones que se puedan derivar de cualquier decisión de ahorro o inversión o de cualquier otra índole tomada por cualquier persona física o jurídica basada en la información contenida en esta guía.

Elaborado por el Departamento Jurídico-Fiscal del Grupo Analistas (Gestión de Patrimonios).

AFInet Global, S.A. Tf: 91 520 01 08/ Fax: 91 520 01 21/ Email: aamor@afi.es.





NOVEDADES EN EL IMPUESTO DE SOCIEDADES

2007