

Barcelona, 12 de diciembre de 2016

Distinguido cliente:

El pasado 2 de diciembre se publicó en el BOE el Real Decreto-Ley 3/2016 que introduce importantes medidas fiscales, algunas de ellas ya aplicables en el propio ejercicio 2016, que consideramos resultarán de su interés. Estas medidas afectan básicamente al Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Patrimonio, Ley General Tributaria e Impuestos Especiales.

Sin perjuicio de una próxima información más detallada cuando lo requiera alguna de las cuestiones, pasamos a informarles brevemente del alcance de algunas de las modificaciones en relación a los tres primeros:

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** Vigencia períodos impositivos iniciados **a partir de 01/01/2016.**

**i) Compensación de Bases Imponibles Negativas (BIN's) de ejercicios anteriores.**

Se establecen de nuevo límites a la compensación de BINS's de ejercicios anteriores para contribuyentes en función del Importe Neto de la Cifra de Negocios (INCN) de los últimos 12 meses.

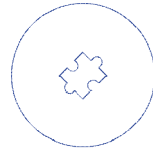
20 Millones $\leq$ INCN < 60 Millones:	Límite compensación 50%
INCN $\geq$ 60 Millones:	Límite compensación 25%

En todo caso se mantiene, no obstante, la posibilidad de compensación sin límite alguno hasta la cantidad de 1.000.000 €.

Esta medida no afecta a entidades cuyo INCN < 20 Millones. En estos supuestos se mantiene la compensación de BIN's con el límite del 60% en los períodos impositivos iniciados en 2016 y del 70% para los iniciados a partir de 2017. Siempre con la posibilidad de compensar hasta 1.000.000 € en todo caso.

**ii) Deducciones en cuota por Doble Imposición Interna pendientes de aplicar y por doble imposición internacional.**

Hasta la fecha su deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades se efectuaba sin límite alguno mientras que a partir de los períodos iniciados en 2016, su deducción en cuota se limita al 50% del importe de la cuota íntegra.



**iii) Reversión de pérdidas por deterioro de participaciones generadas antes del 01/01/2013.**

Recordemos que con anterioridad a esta fecha, las pérdidas por deterioro eran deducibles cuando obedecían a una reducción de fondos propios de la participada. En algunas circunstancias resultaron deducibles en términos análogos a los contables y, en otros supuestos, conllevaban un ajuste extracontable.

Estos deterioros debían ser objeto de reversión en los supuestos de recuperación del valor de la participación.

La novedad introducida a partir de este ejercicio 2016 es la obligación de revertir aquel gasto fiscal, con independencia de la recuperación del valor de la participación, como mínimo por partes iguales en cinco períodos impositivos (2016-2020).

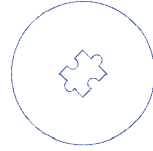
En la práctica esta medida supone afectar con carácter retroactivo a la deducibilidad de aquellas pérdidas por deterioro anteriores a 01/01/2013. Con posterioridad a esa fecha ya no resultaron deducibles y la norma aprobada ahora supone revertir las deducibles previas a esa fecha.

**iv)** En términos similares se prevé la **reversión de rentas negativas procedentes de establecimientos permanentes en el extranjero** integradas en la base imponible con anterioridad al 01/01/2013, pero en este caso sólo en el momento de la transmisión del establecimiento permanente.

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** Vigencia períodos impositivos iniciados **a partir de 01/01/2017.**

**i)** Desde el ejercicio 2013 no resultan deducibles las pérdidas por deterioro de participaciones. A partir de la vigencia del nuevo texto se mantiene dicha no deducibilidad y se añade además como partida **no deducible, la disminución de valor por aplicación del valor razonable de participaciones calificadas como cartera de negociación** que se imputan en la cuenta de pérdidas y ganancias.

**ii)** En el artículo que regula la exención por doble imposición, se incluye una cautela en forma de límite temporal, en el supuesto **de transmisión de una participación que hubiera sido aportada por una persona física aplicando el régimen fiscal especial de diferimiento.** Cuando concurra dicha circunstancia, para la aplicación de la exención plena en la transmisión de dicha participación, será preciso el transcurso de 2 años desde su aportación. Una transmisión antes del transcurso de dicho período no permitirá aplicar la exención a la renta diferida con ocasión de su aportación.



iii) **No serán objeto de deducción en la base imponible las pérdidas derivadas de la transmisión de participaciones**, cuando éstas cumplan los requisitos que les otorgarían exención en caso de obtención de rentas positivas en la transmisión. Es decir, no darán derecho a deducción las pérdidas por la transmisión de participaciones superiores al 5% y cuyo mantenimiento en el patrimonio de la entidad sea superior a un año. En el caso de participadas no residentes, tampoco será deducible la pérdida por transmisión cuando el tipo impositivo nominal al que estén sujetas sea inferior al 10%.

Complementando esta medida se establece la **deducción de estas pérdidas sólo en el supuesto de extinción de la entidad participada**, pero siempre que no sea consecuencia de una operación de reestructuración.

Esta medida supone una auténtica novedad en nuestro sistema impositivo dado que, en el supuesto común de participaciones superiores al 5% y mantenidas durante más de un año en el patrimonio del contribuyente, cuando la evolución de la participada sea negativa y susceptible de generar pérdidas nos encontraremos con las siguientes consecuencias:

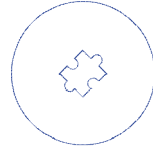
- No deducción de la pérdida por deterioro (vigencia desde 2013).
- Reversión de las pérdidas por deterioro deducidas antes del 01/01/2013 (vigencia 01/01/2016).
- No deducción de las pérdidas en la transmisión de la participación (vigencia: 01/01/2017).
- No deducción de las pérdidas en el supuesto de extinción de la participada dentro de un proceso de reestructuración (vigencia: 01/01/2017)
- Sólo deducción de la pérdida por la inversión en la participada en caso de extinción de la participada fuera de un proceso de reestructuración (vigencia: 01/01/2017)

iv) En términos similares se prevé la **no integración de rentas negativas procedentes de establecimientos permanentes en el extranjero**, ni en el caso de su transmisión.

## **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.**

Por lo que respecta a este impuesto simplemente se ha demorado un año más, hasta el 2018, su práctica supresión.

Como seguramente conocen desde 2008 existe una bonificación del 100% de la cuota de dicho impuesto, lo que equivale a su práctica supresión a efectos recaudatorios. Ello no obstante, a partir del ejercicio 2011 se ha ido demorando la vigencia de esta bonificación, de manera que en su última



redacción estaba previsto que operara en 2017. Como era absolutamente previsible, en el RDL objeto de esta circular, durante el ejercicio 2017 se mantiene el Impuesto en las mismas condiciones que hasta la fecha y se demora, en principio, su práctica supresión a 2018.

**LEY GENERAL TRIBUTARIA.** Vigencia a partir de **01/01/2017**.

En este ámbito se introducen modificaciones todas ellas tendentes a limitar la posibilidad de solicitar aplazamientos para el pago de deudas tributarias en los siguientes supuestos:

- Las que resulten de tributos que deban ser repercutidos.
- Las relativas a pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.
- Las que resulten de ejecución de resoluciones que previamente han sido objeto de suspensión durante la tramitación del recurso.
- Las relativas a retenciones o ingresos a cuenta.

Quedamos a su disposición para ampliar o comentar cualquier cuestión relacionada con la información aquí contenida. Además de los profesionales que habitualmente colaboran con su empresa, **Javier Aquilué, Lorena Marquina y Xavier Latorre** están a su entera disposición para cualquier aclaración o ampliación del contenido de la presente Circular.

Atentamente,  
AUDICONSULTORES

La presente Circular tiene como única y exclusiva pretensión la de facilitar a sus destinatarios una selección de contenidos de información general sobre novedades o cuestiones de carácter laboral, tributario o jurídico, sin que ello pueda constituir **asesoramiento** profesional de ningún tipo ni pueda ser suficiente para la toma de decisiones personales o empresariales.

© 2016 "Audiconsultores Advocats i Economistes, S.L.P.". Todos los derechos reservados