

REAL DECRETO-LEY 3/2016

MEDIDAS FISCALES DIRIGIDAS A LA CONSOLIDACIÓN DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

Vicente Casanova Sorní

Copresidente de la Comisión de Fiscal del COEV
Socio director en Vicente Casanova y Asociados
Asesores Legales y Tributarios

comision.fiscal@coev.com

Valencia, 6 de febrero de 2017

PRINCIPALES MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- **MODIFICACIONES PARA PERIODOS INICIADOS A PARTIR DE 2016**
 - REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE PARTICIPACIONES QUE HAYAN SIDO DEDUCIBLES (DT 16ª)
- **MODIFICACIONES PARA PERIODOS INICIADOS A PARTIR DE 2017**
 - DETERIOROS Y PÉRDIDAS EN LA TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES CON DERECHO A LA EXENCIÓN
 - EXTINCIÓN DE LA PARTICIPADA
 - MINORACIÓN O NO DEDUCCIÓN DE RENTAS NEGATIVAS DERIVADAS DE PARTICIPACIONES SIN DERECHO A LA EXENCIÓN:
 - RÉGIMEN DE DIFERIMIENTO DE RENTAS NEGATIVAS DERIVADAS DE TRANSMISIONES INTRA-GRUPO DE PARTICIPACIONES SIN DERECHO A LA EXENCIÓN

EFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2016

REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE PARTICIPACIONES QUE HAYAN SIDO DEDUCIBLES (DT 16ª)

Obligación de reversión “mínima”: La reversión de las pérdidas por deterioro de valor de participaciones que resultaron fiscalmente deducibles en periodos impositivos previos a 2013 y que a partir de esa fecha no lo son, deberá realizarse por un importe mínimo anual, de forma lineal durante cinco años (2016-2020).

En caso de que, por la aplicación de las reglas de recuperación del deterioro de cartera previamente existentes en la LIS tuviera que recuperarse en alguno de esos cinco períodos un deterioro superior, será ése el importe recuperable en el ejercicio correspondiente, y el saldo del deterioro de cartera restante pendiente de recuperar (una vez integrada esa mayor reversión) se integrará por partes iguales en los periodos impositivos restantes .

En el caso de que se transmitan las participaciones durante estos cinco períodos impositivos, las cantidades pendientes de revertir deberán integrarse en la base imponible del período impositivo en que aquélla se produzca, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión.

MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Ejemplo

Coste adquisición en 2005	1.000					
Pérdida por deterioro 2007	-200					
Valor contable	800					
Ejemplo 1: Reversión en 5 años.						
	2.015	2.016	2.017	2.018	2.019	2.020
Valor contable	800	800	800	800	800	800
Reversión fiscal		40	40	40	40	40
Valor fiscal	800	840	880	920	960	1.000
Ejemplo 2: Transmisión El 1 de enero de 2018 a valor contable.						
Precio venta	800					
Valor contable	800					
Pérdida contable	0					
Valor fiscal	880					
Pérdida fiscal	-80	No deducible				
Reversión no realizada	120	(la correspondiente a 2018, 2019 y 2020)				
Ejemplo 3: Transmisión el 1 de enero de 2018 con plusvalías.						
Precio venta	1.200					
Valor contable	800					
Beneficio contable	400					
Valor fiscal	880					
Renta positiva	320					
Reversión a integrar en BI	120					
Exencion=ajuste extracontable negativo	200					

EFFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2017

DETERIOROS Y PÉRDIDAS EN LA TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES CON DERECHO A LA EXENCIÓN:

Se establece la no deducibilidad tanto de los deterioros como de las pérdidas derivadas de la transmisión de participaciones que cumplen los requisitos para aplicar la exención para evitar la doble imposición de dividendos y plusvalías regulada en el artículo 21 de la LIS. (Art. 15.k y art. 21.6).

La no deducción de las pérdidas en caso de transmisión será parcial cuando el derecho a aplicar la exención sea igualmente parcial.

EFFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2017

EXTINCIÓN DE LA PARTICIPADA:

Para cualquier tipo de entidad participada, se reconoce expresamente que serán deducibles las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración. (Art. 21.8).

En ese caso, el importe de las rentas negativas deducible se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada en los diez años anteriores a la fecha de la extinción, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición, por el importe de la misma.

EFFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2017

MINORACIÓN O NO DEDUCCIÓN DE RENTAS NEGATIVAS DERIVADAS DE PARTICIPACIONES SIN DERECHO A LA EXENCIÓN (I):

Se mantiene la **no deducibilidad del deterioro de valores representativos** de cualquier participación sin derecho a la exención. (Art. 13.2.b).

Las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones sin derecho a la exención se integrarán en la base imponible pero se minorarán en el importe de la renta positiva generada en una transmisión intra-grupo precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción para eliminar la doble imposición. (Art. 21.7).

Además, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de los dividendos exentos recibidos a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009.

EFFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2017

MINORACIÓN O NO DEDUCCIÓN DE RENTAS NEGATIVAS DERIVADAS DE PARTICIPACIONES SIN DERECHO A LA EXENCIÓN (II):

En ningún caso serán deducibles los deterioros o pérdidas derivadas de la transmisión de participaciones en (Art. 15.k.2º y art. 21.6.b):

- Entidades no residentes ubicadas en paraísos fiscales, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.
- Territorios que no alcancen un nivel mínimo de tributación (la norma se remite al apartado b) del artículo 21.1, en el que se establece el tipo nominal mínimo del 10%).

EFFECTOS EN PERIODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2017

RÉGIMEN DE DIFERIMIENTO DE RENTAS NEGATIVAS DERIVADAS DE TRANSMISIONES INTRA-GRUPO DE PARTICIPACIONES SIN DERECHO A LA EXENCIÓN:

Con respecto a las pérdidas obtenidas en transmisiones intra-grupo de participaciones, la LIS contiene una regla especial de imputación temporal por la que se difieren al momento en que son transmitidas a terceros ajenos al grupo o la entidad transmitente o la adquirente dejan de formar parte del grupo. (Art. 11.10).

En caso de extinción de la entidad participada se podrán computar las pérdidas salvo que se produzca como consecuencia de una operación de reestructuración o de cualquier supuesto de continuación en el ejercicio de la actividad.

APLAZAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS

MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 65.2 DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA

No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:

- a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
- b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.
- c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.
- d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.

APLAZAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS

- e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones. NOVEDAD RDL 3/2016.
- f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas. [IVA] NOVEDAD RDL 3/2016.
- g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades. NOVEDAD RDL 3/2016.

OTRAS MODIFICACIONES

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:

Se pospone para 2018 la bonificación del 100% sobre la cuota íntegra, por lo que durante 2017 se mantiene la tributación por este impuesto.

IMPUESTOS ESPECIALES:

Se incrementan los **Impuestos sobre Productos intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas y sobre las Labores del Tabaco** .

ACTUALIZACIÓN DE VALORES CATASTRALES:

Se modifican los coeficientes de actualización catastrales.

**REAL DECRETO-LEY 3/2016
MEDIDAS FISCALES DIRIGIDAS A LA
CONSOLIDACIÓN DE LAS FINANZAS PÚBLICAS**

MUCHAS GRACIAS

Vicente Casanova Sorní

Copresidente de la Comisión de Fiscal del COEV
Socio director en Vicente Casanova y Asociados
Asesores Legales y Tributarios

comision.fiscal@coev.com

Valencia, 6 de febrero de 2017