

Novedades relevantes en el cierre fiscal y contable del ejercicio 2015

José Freire Santos
Antonio Llarena Gómez
Urzáiz, 5 -8ª – 36201 Vigo – Pontevedra
T +34 986 220 806
E jose.freire@planificacionfiscal.es
E antonio.llarena@planificacionfiscal.es

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

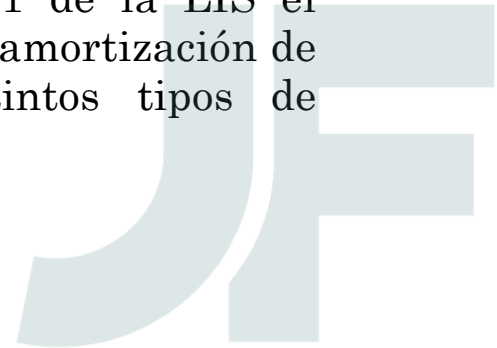
8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

1. Amortizaciones

Se mantienen todos los métodos históricos de amortización fiscal:

- Lineal por tablas.
- Porcentaje constante.
- Números dígitos.
- Plan aceptado por la Administración, etc.

Simplificación de las tablas de amortización a partir de 2015, estableciendo una sola tabla en el artículo 12.1 de la LIS el coeficiente lineal máximo y el período máximo de amortización de los elementos, sin especificación de los distintos tipos de actividades de las empresas.



1. Amortizaciones

TIPO DE ELEMENTO	Coefficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
OBRA CIVIL		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
CENTRALES		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
EDIFICIOS		
Edificios centrales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
INSTALACIONES		
Subestaciones. Redes de transporte y dist. de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto de instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
ELEMENTOS DE TRANSPORTE		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
MOBILIARIO Y ENSERES		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
EQUIPOS ELECTRODOMÉSTICOS E INFORMÁTICOS. SISTEMAS Y PROGRAMAS		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para proceso información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y Series audiovisuales	33%	6
Otros elementos	10%	20



1. Amortizaciones

Régimen transitorio a partir 1-1-2015 (DT 13a):

En caso de elementos amortizados según coeficiente de amortización lineal distinto al previsto en la nueva tabla introducida en la Ley, deberán amortizarse a partir de 2015 en lo que reste de su nueva vida útil según nueva tabla, sobre su valor neto fiscal al inicio del primer periodo impositivo iniciado a partir 1 de enero de 2015.

En caso de contribuyentes que aplicasen un método de amortización distinto al resultante de aplicar los coeficientes de amortización lineal y, en aplicación de la tabla de amortización prevista en la Ley les correspondiere un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en el periodo que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2015.

1. Amortizaciones

Ejemplo con elementos adquiridos antes de 2015 DT 13^a LIS.

Inmovilizado de valor de 100.000 €, adquirido en 2013, que se amortizaba al 30% y que, en aplicación de las nuevas tablas de amortización le corresponde un coeficiente máximo del 25%.

- Amortización 2013 y 2014: 30.000 € cada año (30% de 100.000)
- VNF a 01/01/2015: 40.000 € (100.000 € - 30.000 € - 30.000 €)
- Nueva vida útil: 4 años, quedan 2 años.
- Amortización 2015 y 2016: 20.000 € cada año (40.000 / 2)



1. Amortizaciones

Nuevo supuesto de libertad de amortización (art. 12.3.e) de la LIS):

Se podrán amortizar libremente aquellos elementos de inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 € por ejercicio.

Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.



1. Amortizaciones

Reversión limitación 30% amortización fiscal

Las sociedades que durante 2013 y 2014 (no ERD) ajustaron en su base imponible el 30% de la amortización fiscal deberán revertir la parte no deducida a partir de 2015, de forma lineal durante un plazo de 10 años, u opcionalmente, durante la vida útil.

Asimismo, se introduce en la D.T. 37.a de la LIS una deducción en cuota por la reversión de tal limitación con el fin de compensar el diferencial del tipo de gravamen (30% vs 28/25%).

La deducción será la siguiente:

- Ejercicio 2015 -> Deducción = 2% x Cantidades integradas en base imponible
- Ejercicio 2016 y siguientes -> Deducción = 5% x Cantidades integradas en base imponible

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

No deducibilidad de los gastos por deterioro de activos.

No es deducible fiscalmente del deterioro de la cartera (aplicable desde 2013)

No es deducible fiscalmente cualquier tipo de deterioro correspondiente a los siguientes activos, hasta su transmisión o baja:

- Elementos de inmovilizado material e intangible.
- Inversiones inmobiliarias.
- Valores representativos de deuda.

Se mantiene la deducibilidad fiscal del deterioro de existencias.

Régimen transitorio:

DT. 15a (Deterioros de inmovilizado material e intangible, inversiones inmobiliarias y valores representativos de deuda). La reversión de los deterioros deducidos antes de 2015 -> cuando se produzca la recuperación de valor en el ámbito contable.

DT. 16a (Deterioros de cartera): Mantiene el régimen de reversión de las dotaciones deducidas antes de 2013.

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

Limitación deducibilidad pérdidas por deterioro de créditos:

Deducibles los deterioros de créditos en lo siguientes casos:

- Que hayan transcurrido 6 meses desde el vencimiento de la obligación.
- Deudor declarado en concurso, procesado por delito de alzamiento de bienes.
- Que se haya reclamado judicialmente o procedimiento arbitral.

No deducibles los deterioros de créditos en los siguientes casos:

- Adeudados por entidades de derecho público, excepto que exista reclamación judicial.
- Adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de fase de liquidación según Ley Concursal (antes “insolvencia judicialmente declarada”).

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

Limitación deducibilidad pérdidas por deterioro de créditos (cont.):

Se han eliminado del listado de no deducibles los siguientes deterioros de créditos:

- Afianzados por entidades de derecho público.
- Afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- Garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención.
- Garantizados mediante seguro de crédito o caución.
- Objeto de renovación o prórroga expresa



Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

3. Atenciones a clientes

No se entenderán donativos y liberalidades los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

Atenciones a clientes o proveedores: se establece un límite máximo del 1% del importe neto de la cifra de negocios del propio periodo impositivo que será considerado como gasto deducible.



Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. **Reserva de capitalización**

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

4. Reserva de Capitalización

En línea con la finalidad de favorecer la capitalización empresarial frente a la financiación por la vía del endeudamiento, y en sustitución de la deducción por inversión de beneficios y la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, se introduce un nuevo incentivo fiscal en el artículo 25 de la LIS denominado reserva de capitalización.

La aplicación de la reserva de capitalización permite reducir la base imponible del impuesto en un 10% sobre el incremento de fondos propios, lo cual se traduce en la práctica en una disminución del tipo de gravamen del 25% al 22,5% para el beneficio sujeto y no exento que la entidad no distribuya.

Supone la no tributación de aquella parte del beneficio que se destine a la constitución de una reserva indisponible.

Se establece un límite máximo = $10\% \times$ Base imponible positiva del período que será a estos efectos la previa a la aplicación de tres partidas: (i) la reducción por reserva de capitalización, (ii) la integración del artículo 11.12, y (iii) la compensación de BINs.

El exceso no aplicado por insuficiencia de base imponible podrá acreditarse en los dos años inmediatos y sucesivos junto con la reducción correspondiente a dichos períodos.

4. Reserva de Capitalización

Requisitos de la reserva de capitalización:

- a) Tipo de gravamen aplicable del artículo 29.1 (general del 25% o reducido por inicio de actividad del 15%) o del artículo 29.6 (30% para entidades de crédito e hidrocarburos).
- b) Mantenimiento del incremento de fondos propios durante 5 años, salvo en el caso de pérdidas contables.
- c) Dotación de una reserva por el importe de la reducción que figurará perfectamente diferenciada, identificada y que será indisponible durante el referido plazo de 5 años

El incumplimiento de estos requisitos dará lugar a la regularización correspondiente, junto con los intereses de demora.

No cabe aplicar la reserva de capitalización en los pagos fraccionados.

En grupos fiscales la reserva de capitalización se referirá al grupo

4. Reserva de Capitalización

Ejemplo cálculo diferencia fondos propios:

	2014	2015
Capital	10.000,00 €	10.000,00 €
Reservas	40.000,00 €	40.000,00 €
Resultado del ejercicio 2014	10.000,00 €	10.000,00 €
Resultado del ejercicio 2015	- €	20.000,00 €
Fondos propios	60.000,00 €	80.000,00 €
FFPP sin resultados del ejercicio	50.000,00 €	60.000,00 €
Diferencia FFPP sin resultados ejercicio		10.000,00 €
Reducción BI		1.000,00 €

4. Reserva de Capitalización

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. **Compensación de Bases Imponibles Negativas**

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

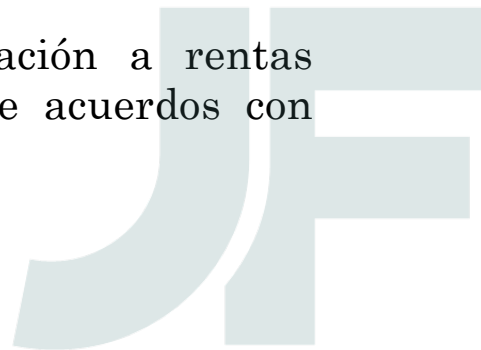
5. Compensación de BINs

Medidas temporales para 2015 (D.T. 34ª, letra g):

No existe limitación a la compensación de BINs, salvo que el volumen de operaciones sea superior a 6.010.121,04 €, en cuyo caso:

- INCN2014 superior a 60.000.000 € -> compensación limitada al 25% de la base imponible;
- INCN2014 superior a 20.000.000 e inferior a 60.000.000 € -> compensación limitada al 50% de la base imponible;

Esta limitación no resultará aplicable en relación a rentas generadas por quitas o esperas consecuencia de acuerdos con acreedores no vinculados.



5. Compensación de BINs

A partir de 2016 límite a la compensación de BINs: Límite máximo = 60%(70% en 2017 y ss.) x Base imponible positiva del período y, en todo caso, 1.000.000 €.

Se calcula sobre la base imponible previa a la aplicación de la reducción por la reserva de capitalización y a la propia compensación de BINs.

No aplica esta limitación en tres supuestos:

- En relación a rentas generadas por quitas o esperas consecuencia de acuerdos con acreedores.
- En el período impositivo en que se extinga la sociedad, salvo reestructuración acogida al régimen especial de neutralidad fiscal.
- Para entidades de nueva creación durante los 3 primeros períodos que generen bases imponibles positivas.

En períodos de duración inferior al año, el mínimo de 1.000.000 € se aplicaría proporcionalmente.

No existe limitación temporal a su aplicación.

La Administración tiene un plazo de 10 años para la comprobación de las BINs, transcurrido el cual su acreditación se verificará con la exhibición de la autoliquidación del impuesto y de la contabilidad.

5. Compensación de BINs

En el caso de adquisición de la mayoría del capital social o de los derechos a participar en resultados de entidades con BINs pendientes de aplicación, las mismas no podrán ser compensadas en estos casos:

- a) Entidades inactivas en los 3 meses anteriores a la compra.
- b) Derivación de actividades con distinto CNAE tras la adquisición durante los dos años posteriores.
- c) Entidades patrimoniales.
- d) Entidades dadas de baja en el índice de entidades.



Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

6. Tipos de Gravamen

Para 2015, se fijan en la DT 34^a y para 2016 en el art. 29 LIS:

	2015	2016
Tipo General	28%	25%
ERD	25% hasta 300.000 €, resto al 28%	25%
Mantenimiento de plantilla	25%	Desaparece
Empresa de nueva creación	15%	15%
Hidrocarburos	33%	30%
Entidades de crédito	30%	30%

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

7. Pagos Fraccionados

En relación con los pagos fraccionados correspondientes al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016, que se deben efectuar en los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, como en ejercicios anteriores, los mismos se pueden realizar según dos modalidades: modalidad de cuota y modalidad de base.



7. Pagos Fraccionados

Modalidad de Cuota, artículo 40.2 de la LIS: la base para calcular el pago fraccionado será la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales a que se hace referencia en el párrafo anterior, minorado en las deducciones y bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

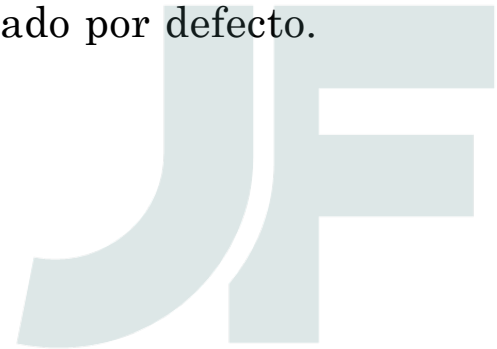
Tipo impositivo: 18%.



7. Pagos Fraccionados

Modalidad de Base, artículo 40.3 de la LIS: los pagos fraccionados también podrán realizarse, a opción del contribuyente, sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en la LIS. No obstante, estarán obligados a aplicar esta modalidad los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

Tipo impositivo $5/7$ del tipo de gravamen redondeado por defecto.
(17%)



7. Pagos Fraccionados

En el caso de que se esté optando por una modalidad y se quiera cambiar a la otra se deberá ejercer la opción mediante declaración censal (modelo 036), que se presentará durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre que el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, que la sociedad tenga ejercicio partido, la declaración censal (modelo 036), deberá presentarse en el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo, o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo, cuando este último plazo fuera inferior a dos meses.

El ejercicio de la opción vinculará al sujeto pasivo respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, siempre no se renuncie a través de la correspondiente declaración censal (modelo 036), a efectuar en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

Índice

1. Amortizaciones

2. Deterioros de valor de elementos patrimoniales

3. Atenciones a clientes

4. Reserva de capitalización

5. Compensación de Bases Imponibles Negativas

6. Tipos de gravamen 2015 y 2016

7. Pagos fraccionados

8. Incentivos Empresas de reducida dimensión

8. Incentivos ERD

Ámbito de aplicación:

Se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.

No obstante, dichos incentivos no resultarán de aplicación cuando la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el art. 5.2 de la LIS.

Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo también serán de aplicación en los 3 períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel período impositivo en que la entidad o conjunto de entidades a que se refiere el apartado anterior, alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros, determinada de acuerdo con lo establecido en este artículo, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

8. Incentivos ERD

Incentivos en amortizaciones:

- Supresión libertad de amortización para inversiones de escaso valor (ahora aplica la libertad de amortización prevista con carácter general para inmovilizado nuevo con valor unitario inferior a 300 euros y hasta el límite de 25.000 euros anuales)
- Mantenimiento libertad amortización por mantenimiento empleo (elementos inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas)
- Mantenimiento porcentajes incrementados amortización respecto elementos nuevos (duplo).



8. Incentivos ERD

Mantenimiento perdida por deterioro créditos para cobertura riesgo insolvencias (1% saldo deudores)

Tipo de gravamen:

- 25% tipo general. Régimen transitorio 2015: 25% sobre 300.000€ de BI y 28% sobre exceso.
- Régimen de Micro pyme (INCN<5 millones € y mantenimiento plantilla respecto 2008): 25%.
- Sociedades de reciente o nueva creación: durante el primer ejercicio y el siguiente: 15%. Art. 29.1



8. Incentivos ERD

Reserva de nivelación

Se establece como novedad un mecanismo por el que se puede reducir la base imponible hasta el 10% de su importe con un máximo anual de un millón de euros.

Esta reducción se adicionará en la base imponible de los 5 ejercicios siguientes siempre que tenga base imponible negativa y hasta el importe de esa base. El importe que reste por adicionar se incluye en la BI del quinto ejercicio (se anticipa el efecto de la BIN que se prevé se genere en los cinco próximos años).

Condicionado a la dotación, en el ejercicio que se haga la minoración, de una reserva por el importe minorado y que será indisponible hasta el periodo en que se produzca la adición a la BI

Si no es posible su dotación en el ejercicio de la minoración se dotará con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes

Si se incumplen los requisitos relacionados con la dotación de la reserva, se integrarán en la CI la cuota correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración incrementadas en un 5%, además de los intereses de demora.

No aplicable a sociedades de nueva creación (tipos diferentes al general).

Muchas gracias por su atención.

José Freire Santos
Antonio Llarena Gómez
Urzáiz, 5 -8ª – 36201 Vigo – Pontevedra
T +34 986 220 806
E jose.freire@planificacionfiscal.es
E antonio.llarena@planificacionfiscal.es

