

PAQUETE DE MEDIDAS TRIBUTARIAS ADOPTADAS POR EL CONSEJO DE MINISTROS CON LA FINALIDAD DE CUMPLIR CON EL OBJETIVO DE DÉFICIT PÚBLICO PARA 2017

El pasado sábado, 3 de diciembre, se publicó en el Boletín Oficial del Estado (“BOE”) el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (el “RDL 3/2016”), cuya principal finalidad es incrementar la recaudación tributaria mediante, entre otros, la modificación de diferentes aspectos en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”), el incremento en los tipos de gravamen de los denominados Impuestos Especiales –Impuesto sobre productos intermedios, sobre alcohol y bebidas derivadas e Impuesto sobre las labores del tabaco– (“IIEE”) y la aprobación de coeficientes de actualización de los valores catastrales que tienen un impacto directo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (“IBI”).

Dicho conjunto de medidas, junto con las medidas introducidas contra el fraude fiscal y la aprobación de una *Tasa sobre las bebidas azucaradas y carbonatadas* (cuyo contenido deberá ser refrendado en las próximas fechas –el 15 de diciembre, probablemente–), prevé recaudar de manera agregada 7.000 millones de euros más al año aproximadamente, repartidos de la siguiente manera:

- IS: 4.300 millones de euros.
- IIEE y *Tasa sobre las bebidas azucaradas y carbonatadas*: 500 millones de euros.
- Medidas para la lucha contra el fraude fiscal: 2.200 millones de euros.

De este modo, el Consejo de Ministros mantiene intactos, por el momento, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”) y el Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”).

La presente Nota Informativa señala de manera resumida las novedades de mayor relevancia introducidas por el RDL 3/2016.

1. Impuesto sobre Sociedades

Se introducen varias modificaciones de gran calado en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (“LIS”)¹ cuya finalidad responde a un doble motivo: (i) el ensanchamiento de las bases imponibles de las personas jurídicas españolas, y; (ii) el aseguramiento del nivel de recaudación del Impuesto.

Aunque no se han elevado los tipos de gravamen del Impuesto, mediante las medidas adoptadas se pretende aproximar la tributación efectiva a los tipos de gravamen nominales del Impuesto.

En particular, las medidas adoptadas más relevantes son las siguientes:

Medidas aplicables a los periodos impositivos iniciados en 2016

(i) Limitación a la compensación de Bases Imponibles Negativas (“BINs”)

Se incorpora al texto normativo la disposición adicional decimoquinta (“DA 15”) en virtud de la cual se limita la compensación de las BINs para las grandes empresas² a los siguientes porcentajes de la base imponible previa:

- a) El 50%, cuando en los 12 meses anteriores el importe neto de la cifra de negocios (“INCN”) sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- b) El 25%, cuando en los referidos 12 meses el INCN sea al menos de 60 millones de euros.

Para los restantes contribuyentes se establece una limitación del 60% para los periodos impositivos iniciados en 2016 (70% a partir de 2017).

Esta medida afecta igualmente a las cooperativas, mediante la correspondiente modificación de la Ley sobre el Régimen Fiscal de las Cooperativas³.

(ii) Limitación a la integración de determinados deterioros de créditos por insolvencia en los periodos impositivos iniciados en 2016

En relación con aquellos contribuyentes a los que no resulte de aplicación la DA 15, se establece que la deducibilidad de las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente (artículo 11.12 de la LIS) estará limitada al 60%.

¹Ley 27/2014, de 27 de noviembre.

² Se entiende por grandes empresas a los efectos de la norma, los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.

³ Ley 20/1990, de 19 de diciembre.

(iii) Limitación a la deducción para evitar la doble imposición internacional

Se establece un nuevo límite en la DA 15 para la aplicación de la deducción por doble imposición internacional, que se cifra en el 50% de la cuota íntegra para la totalidad de las deducciones por este concepto. Esta medida igualmente es aplicable sólo a grandes empresas⁴.

(iv) Pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades (régimen transitorio)

Se modifica el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta (“DA 16”) para establecer que la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hubieran resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del IS en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016 (es decir, 20% por período impositivo). Todo ello sin perjuicio de que, por aplicación de las reglas generales, resulte una integración superior en la base imponible a dicho 20%.

Asimismo, en caso de que en la base imponible se hubiera integrado un importe superior por aplicación de las reglas generales de reversión, será el saldo que reste el que se integrará por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.

Por otro lado, en caso de transmisión de los referidos valores durante los referidos cinco períodos impositivos, se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca dicha transmisión la totalidad de las cantidades pendientes de revertir, con el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

Por otra parte, se introducen particularidades aplicables a operaciones de reestructuración acogidas al régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS (fusiones y adquisiciones de empresas) en relación con esta integración paulatina de los deterioros.

Finalmente, se establece que si la sociedad obtuvo BINs con motivo de la deducción del deterioro y dicho deterioro supuso al menos el 90% de los gastos deducibles de dicho período, la limitación de aplicación de BINs no será aplicable por la parte correspondiente a tal período.

⁴Véase la nota 2.

Medidas aplicables a los periodos impositivos iniciados en 2017

(i) No deducibilidad de las rentas negativas generadas por el deterioro o la transmisión de participaciones en determinadas entidades

Se modifican los artículos 11.10, 13.2 y 15.k) de la LIS para establecer la no deducibilidad de las pérdidas contabilizadas como consecuencia del deterioro de participaciones en entidades cuando se trate de participaciones que cumplan los requisitos para la aplicación de la exención del artículo 21.1 de la LIS y de participaciones en entidades que no cumplan el requisito del artículo 21.1.b) de la LIS⁵ (tributación “razonable”).

Se establece una regla similar para los gastos imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias como consecuencia de la aplicación del criterio contable del valor razonable, salvo que en ejercicios anteriores se hubiera integrado un ingreso, en cuyo caso los referidos gastos serán deducibles hasta el importe de éste.

(ii) Endurecimiento de los requisitos para la aplicación del régimen de exención en el caso de participaciones en entidades no residentes

Por otro lado, se endurece la aplicación del régimen de exención previsto en el artículo 21 de la LIS para el caso de participaciones en entidades no residentes en territorio español, modificándose el apartado 1.b) del mismo.

En este sentido, el requisito adicional para la entidad extranjera de sujeción y no exención por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IS español a un tipo nominal de, al menos, el 10% en el ejercicio de obtención de los beneficios no se entenderá cumplido si esta es residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responden a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

⁵ De manera resumida: (i) el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad debe ser de al menos el 5% o bien el valor de adquisición de la participación debe superar los 20 millones de euros, (ii) que dicha participación se posea de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que se transmita la participación, y (iii) en el caso de entidades extranjeras, sujeción a un impuesto análogo al IS a un tipo mínimo del 10% o existencia de convenio para evitar la doble imposición.

2. Impuesto sobre el Patrimonio

Con objeto de contribuir a las finanzas de las Comunidades Autónomas, se prorroga para el ejercicio 2017 la vigencia del Impuesto sobre el Patrimonio (“IP”) mediante la modificación del artículo único del Real Decreto-ley⁶ en virtud del cual se restableció el Impuesto con carácter temporal.

3. Impuestos especiales

En cuanto a los IIEE, se incrementan los tipos impositivos de diferentes bienes incluidos en la Ley de Impuestos Especiales⁷ (en un 5%, aproximadamente, los impuestos a determinadas clases de alcohol –no afectan a la cerveza ni al vino– y entre un 2% y un 7% los impuestos al tabaco) para adecuar su fiscalidad a las recomendaciones emitidas por la Unión Europea, quedando su tributación de la siguiente manera:

(i) Productos intermedios (vinos generosos y vermouths, típicamente):

- a) Con un grado alcohólico volumétrico adquirido no superior al 15%: 38,48 euros por hectolitro (antes 36,63 euros por hectolitro).
- b) Los demás productos intermedios: 64,13 euros por hectolitro (antes 61,08 euros por hectolitro).

(ii) Alcohol y bebidas derivadas (bebidas de alta graduación):

El impuesto se exigirá al tipo de 958,94 euros por hectolitro de alcohol puro (antes 913,28 euros por hectolitro de alcohol puro).

(iii) Tabaco:

- a) El tipo específico de los cigarrillos se incrementa hasta los 24,7 euros por cada 1.000 cigarrillos (antes 24,1 euros por cada 1.000 cigarrillos), siendo el importe mínimo del impuesto de 131,5 euros por cada 1.000 cigarrillos (antes 128,65 euros por cada 1.000 cigarrillos). No se modifican los tipos proporcionales.
- b) El tipo específico de la picadura para liar se incrementa hasta los 23,5 euros por kilogramo (antes 22 euros por kilogramo), siendo el importe mínimo del impuesto de 98,75 euros por cada kilogramo (antes 96,5 euros por cada kilogramo).

⁶ Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de diciembre.

⁷ Ley 38/1992, de 28 de diciembre.

4. Aplazamientos y fraccionamientos de la deuda tributaria

El RDL 3/2016 limita, significativamente, la posibilidad de que las empresas puedan fraccionar o aplazar sus deudas tributarias. En este sentido, se amplía el listado de deudas tributarias que no podrán ser objeto de aplazamiento ni fraccionamiento en los términos establecidos por el artículo 65 de la Ley General Tributaria⁸. Los nuevos casos de inadmisión de las solicitudes de fraccionamiento o aplazamiento son los siguientes:

- (i) Las deudas tributarias resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en el marco de un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que, previamente, hayan sido objeto de suspensión.
- (ii) Las deudas tributarias derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.
- (iii) Las deudas tributarias correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del IS

Igualmente, se elimina cualquier posibilidad de solicitar el aplazamiento o fraccionamiento de deudas correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.

Estas limitaciones entran en vigor para los aplazamientos o fraccionamientos que se soliciten a partir del 1 de enero de 2017.

5. Coeficientes de actualización de los valores catastrales

La aprobación de los coeficientes de actualización de los valores catastrales para 2017 tiene una repercusión inmediata en el IBI, cuya base imponible se calcula en función de los referidos valores catastrales que se calculan en función de las normas contenidas en la Ley del Catastro Inmobiliario⁹.

En concreto, 2.452 municipios en todo el territorio español han solicitado que les resulten de aplicación los coeficientes de actualización de los valores catastrales que se detallan en la siguiente tabla:

⁸ Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

⁹ Texto refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

Año de entrada en vigor de la ponencia de valores	Coefficiente de actualización
Entre 1984 y 1990	1,08
1994	1,07
1995	1,06
1996	1,05
Entre 1997 y 2000	1,04
Entre 2001 y 2003	1,03
Entre 2005 y 2009	0,92
2010	0,90
2011	0,87

Las capitales de provincia afectadas por esta medida son Valencia, Alicante, Badajoz, Cádiz, Córdoba, Teruel, Granada, Jaén, Huelva, Tarragona y Huesca.

Esta Nota ha sido elaborada por **José Suárez y Ekaitz Cascante**, abogados de la práctica de Fiscal.

La información contenida en esta Nota Informativa es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico. La presente Nota ha sido elaborada el 5 de diciembre de 2016 y Pérez-Llorca no asume compromiso alguno de actualización o revisión de su contenido.

Para más información
Pueden ponerse en contacto con:

Clara Jiménez

Socio

Área de Fiscal

cjimenez@perezllorca.com

Tel: +34 91 423 20 89

Fax: +34 91 436 04 30