

CIRCULAR INFORMATIVA SOBRE EL REAL DECRETO LEY 3/2016.

Con fecha de 3 de diciembre de 2016 se publicó en el Boletín Oficial del Estado, 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 cual, por lo que se refiere al ámbito tributario, afecta al Impuesto de Sociedades, el Impuesto sobre el Patrimonio, a los Impuestos Especiales y a la Ley General Tributaria.

Sin perjuicio de lo detallado a continuación, la norma arriba indicada entra en vigor el día 3 de diciembre de 2016.

1.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

Con efectos desde 1 de enero de 2016, se establecen las siguientes modificaciones en el IS.

- Para grandes empresas (con importe neto de la cifra de negocios (INCN) superior a 20 millones de euros), se fija la limitación de la **compensación de bases imponibles negativas** de ejercicios anteriores (también aplicable a entidades cooperativas) y la limitación a la **integración de activos por impuesto diferido derivados de dotaciones por deterioro de créditos** por insolvencias de deudores que no sean fiscalmente deducibles por incumplimiento de las condiciones establecidas en el artículo 13.1.a) LIS:
 - Para empresas con INCN superior a 60 millones de euros: el 25%,
 - Para empresas con INCN entre 20 y 60 millones de euros: el 50%,
- Se limita el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional para grandes empresas con INCN superior a 20 millones de euros en los siguientes ámbitos:
 - DDII jurídica, referida al impuesto soportado por el contribuyente (art. 31 LIS),
 - DDII económica, referida a dividendos y participaciones en beneficios (32 LIS),
 - DDII referida a los impuestos soportados correspondientes a rentas imputadas o dividendos procedentes de rentas imputadas por el régimen de transparencia fiscal internacional (100.11 LIS).

En ese sentido, se establece una **limitación conjunta del 50% de la cuota íntegra**.

- Se introduce una relevante modificación en el régimen de reversión de los deterioros de valor de participaciones, estableciéndose, principalmente, que la reversión de las pérdidas por deterioro de valor de valores representativos de la

participación en el capital o en los fondos propios de entidades que resultaron fiscalmente deducibles en periodos impositivos previos a 2013 y que a partir de esa fecha no lo son, deberá integrarse, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

De este modo el Real Decreto-Ley establece la incorporación automática de los referidos deterioros, como un importe mínimo, sin perjuicio de que resulten reversiones superiores por las reglas de general aplicación, teniendo en cuenta que se trata de pérdidas estimadas y no realizadas que minoraron la base imponible de las entidades.

Con efectos desde 1 de enero de 2017, se establecen las siguientes modificaciones en el IS.

- Rentas negativas derivadas de la transmisión de valores: El apartado 11 del artículo 10 de la LIS establece el criterio de imputación para rentas negativas derivadas de la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo, según el cual se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del grupo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros.

La nueva redacción dada a este artículo, elimina la cautela de la tributación efectiva del 10 por 100 de las rentas previamente existente, pero incorpora dos nuevos requisitos para la imputación de la renta negativa:

- Que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, el porcentaje de participación directa o indirecta en el capital o en los fondos propios de la entidad sea inferior al 5% o bien que el valor de adquisición no sea superior a 20 millones €.
 - Que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en el período impositivo en que se produzca la transmisión, la entidad participada haya estado sujeta y no exenta a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades a un tipo nominal igual o superior al 10 por 100.
- Rentas negativas generadas en la transmisión de un Establecimiento Permanente (EP): para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2017, no formarán parte de la base imponible del impuesto las rentas negativas derivadas de transmisiones de EP a terceros ajenos al grupo.
 - Reglas de valoración en supuestos de transmisiones lucrativas y societarias: el artículo 17 de la LIS, en su nueva redacción dada por el Real Decreto 3/2016, establece que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio de valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban de imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que, con carácter previo, se haya integrado

en la base imponible, en su caso, un incremento de valor correspondiente a valores homogéneos del mismo importe.

- Modificaciones diversas en el art. 21 LIS, sobre exención dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes. Las novedades son principalmente las siguientes:
 - En relación con la exención sobre dividendos se establece, salvo particulares excepciones, que se excluyen del ámbito de la misma los dividendos de entidades con residencia en paraíso fiscal, aunque cumplan el requisito de tributación mínima del 10% contemplado en el artículo 21.1.
 - Se modifican las reglas para aplicar la exención en transmisiones de acciones y participaciones respecto a la regla especial aplicable a transmisiones de valores y operaciones acogidas al régimen especial de fusiones, y se suprime la regla especial aplicable a transmisiones sucesivas de valores homogéneos.
 - Se modifica la redacción relativa a la forma de proceder en casos de obtención de rentas negativas en transmisiones de acciones y participaciones y las circunstancias en que las mismas no se integrarán en base imponible.
 - Se modifica la redacción relativa a la forma de proceder en casos de obtención de rentas negativas cuando se hayan percibido dividendos desde el año 2009.
 - Se añade un nuevo apartado 8 al artículo 21, por el cual se determina la deducibilidad fiscal de las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, excepto que sea consecuencia de una operación de reestructuración.
- Modificaciones en el art. 22 LIS, sobre exención de rentas obtenidas en el extranjero a través de un EP.
 - Se introduce un párrafo mediante el que se aclara y reconoce la exención de las rentas positivas derivadas de la transmisión de un EP o del cese de su actividad, cuando se cumpla el requisito de tributación mínima del tipo nominal no inferior al 10%.
 - Se establece asimismo la no integración de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un EP. Se mantiene el tratamiento previamente existente para los casos de cese de un EP.
- Modificaciones en el art. 31 LIS, sobre deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional. Impuesto soportado.

- Se limita la aplicación de la deducción a los casos en que en la base imponible del contribuyente se integran rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero.
- Se eliminan las referencias a los casos de transmisión de EP en el extranjero.
- Modificaciones en el art. 32 LIS, sobre deducción para evitar la doble imposición económica internacional. Dividendos y participaciones en beneficios.
 - Se eliminan las referencias a los casos de obtención de rentas negativas en transmisión de participaciones de entidades no residentes.

2.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP)

Se prorroga la exigencia del Impuesto sobre el Patrimonio respecto al ejercicio 2017.

3.- IMPUESTOS ESPECIALES

Se modifica la Ley de Impuestos Especiales en relación con el Impuesto sobre Productos Intermedios y en el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas y en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco:

- Impuesto sobre Productos Intermedios e Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas: Se incrementa su tributación un 5%. Se establecen algunas medidas específicas para Canarias.
- Impuesto sobre las Labores del Tabaco: Se incrementa el peso del componente específico frente al componente ad valorem y se aumenta el tipo mínimo para los cigarrillos y para la picadura para liar.

4.- MODIFICACIONES EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

Se modifica la Ley General Tributaria, estableciendo expresamente la inadmisibilidad del pago en especie cuando se trate de deudas tributarias inaplazables.

Además se introducen los siguientes nuevos casos respecto a los cuales no cabe aplazamiento o fraccionamiento de las obligaciones tributarias:

- Las retenciones e ingresos a cuenta, en todo caso.
- Las deudas tributarias 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 suspendidas durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.
- Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos, salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.

- Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, la Disposición transitoria única establece un régimen transitorio para los aplazamientos y fraccionamientos cuyos procedimientos estuvieran iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, que continuarán rigiéndose por la normativa anterior hasta su conclusión.

5.- ACTUALIZACIÓN DE VALORES CATASTRALES

El artículo 7 del Real Decreto-ley incluye la aprobación de los coeficientes de actualización de los valores catastrales para 2017 (según lo dispuesto en el art. 32 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario) que tradicionalmente venía haciéndose en la Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Los coeficientes aprobados por el RDL varían en función del año de entrada en vigor de la ponencia de valores.
