



# REFORMA FISCAL

*Ley 27/2014, de 27 de noviembre,  
del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES*

*Diciembre 2014*

---



## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El pasado 28 de noviembre se publicó en el BOE la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que sustituye al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades vigente hasta 31 de diciembre de 2014 (RDL 4/2004, de 5 de marzo).

Esta Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2015 y será de aplicación a los periodos impositivos que se inicien a partir de esa fecha, excepto las disposiciones finales cuarta a séptima que entraron en vigor el 29 de noviembre de 2014.

Destacamos de forma resumida las modificaciones que consideramos de mayor interés y de aplicación más generalizada.

---

## HECHO IMPONIBLE

### CONCEPTO DE ACTIVIDAD ECONÓMICA

Se introduce el concepto de actividad económica de forma similar al definido en el IRPF:

- *“Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de los recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios”.*
- En el caso de **arrendamiento de inmuebles** cuando se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa , suprimiéndose el requisito de disponer de un local destinado exclusivamente a dicha actividad.
- En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo, según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

## HECHO IMPONIBLE

### CONCEPTO DE ENTIDAD PATRIMONIAL

Se recupera el concepto de entidad patrimonial definiéndose como aquella que no realiza una actividad económica. A estos efectos, se entenderá como tal aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

Se excluyen los valores que otorguen, al menos, el 5% del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no sea patrimonial.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo, de los balances consolidados. No se computarán el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o a los valores definidos en el párrafo anterior, que se haya realizado en el periodo impositivo o en los dos periodos impositivos anteriores.

# CONTRIBUYENTES

## **SOCIEDADES CIVILES CON OBJETO MERCANTIL**

A partir de 1 de enero de 2016 se incorporan como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil.

Quedan excluidas, por tanto, las sociedades civiles de profesionales, agrícolas, ganaderas o mineras.

Para aquellas sociedades civiles que no deseen someterse a este impuesto se establece un régimen fiscal transitorio para su disolución y liquidación, que se regula en la Disposición Transitoria 19ª de la Ley de IRPF.

## IMPUTACIÓN TEMPORAL

Se actualiza el principio del devengo en consonancia con el recogido en el ámbito contable. Se indica, de forma expresa, la no integración en la base imponible de la reversión de aquellos gastos que no hubieran resultado fiscalmente deducibles.

Regula la integración en la base imponible de los cargos y abonos a reservas derivados de cambios en criterios contables.

En el caso de rentas negativas derivadas de la transmisión de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, intangibles y valores representativos de deuda a entidades del grupo se diferirán hasta que sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al grupo, o bien hasta que la entidad adquirente o transmitente dejen de formar parte del mismo.

Se modifica el criterio de imputación en la base imponible de operaciones con pago aplazado en cuanto a que se imputarán por exigibilidad y no por cobro, quedando regulado específicamente cuando podrá dotarse deterioro de los importes no cobrados, y se hace extensivo a cualquier operación. Hasta ahora solo era aplicable a ventas y ejecuciones de obra.

## CORRECCIONES DE VALOR

### AMORTIZACIÓN

Se simplifican las tablas de amortización reduciendo de 646 a 33 elementos. Para bienes adquiridos antes del 01/01/2015 se aplicarán las nuevas tablas sobre el valor neto fiscal del bien a 31/12/2014 teniendo en cuenta la vida útil restante del bien.

El inmovilizado intangible con vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma (actualmente el plazo de amortización fiscal es de 10 años o inferior si lo es la vida útil). Se eliminan los requisitos para su deducibilidad.

Se mantiene la libertad de amortización para los elementos vinculados a la actividad de I+D+i y para las entidades de reducida dimensión por las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inmovilizaciones inmobiliarias, afectos a actividades económicas con creación de empleo.

Se incorpora un nuevo supuesto de libertad de amortización para elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros hasta el límite de 25.000 euros por ejercicio.

## CORRECCIONES DE VALOR

Tipo de elemento	Coficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
<b>Obra civil</b>		
Obra civil general.....	2%	100
Pavimentos.....	6%	34
Infraestructuras y obras mineras.....	7%	30
<b>Centrales</b>		
Centrales hidráulicas.....	2%	100
Centrales nucleares.....	3%	60
Centrales de carbón.....	4%	50
Centrales renovables.....	7%	30
Otras centrales.....	5%	40
<b>Edificios</b>		
Edificios industriales.....	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
<b>Instalaciones</b>		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía.....	5%	40
Cables.....	7%	30
Resto instalaciones.....	10%	20
Maquinaria.....	12%	18
Equipos médicos y asimilados.....	15%	14



## CORRECCIONES DE VALOR

Tipo de elemento	Coficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
<b>Elementos de transporte</b>		
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
<b>Mobiliario y enseres</b>		
Mobiliario.....	10%	20
Lencería.....	25%	8
Cristalería.....	50%	4
Útiles y herramientas.....	25%	8
Moldes, matrices y modelos.....	33%	6
Otros enseres.....	15%	14
<b>Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas</b>		
Equipos electrónicos.....	20%	10
Equipos para procesos de información.....	25%	8
Sistemas y programas informáticos.....	33%	6
Producciones cinematográficas, fotográficas, videos y series audiovisuales.....	33%	6
Otros elementos.....	10%	20

## CORRECCIONES DE VALOR

### **DETERIORO DEL INMOVILIZADO, INVERSIONES INMOBILIARIAS Y VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA**

Se amplia la no deducibilidad del deterioro, de manera similar a los activos de renta variable, para los elementos patrimoniales del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, así como para los valores representativos de deuda.

Respecto al activo intangible de vida útil indefinida, así como del fondo de comercio, será deducible el precio de adquisición en un plazo de 20 años. Esta deducción no está condicionada a su imputación contable. Para el ejercicio de 2015 se establece un régimen transitorio limitando la deducibilidad al 1% para el fondo de comercio y al 2% para el inmovilizado inmaterial con vida útil indefinida.

Solamente se mantiene la deducibilidad del deterioro de existencias y de deudores.

## GASTOS NO DEDUCIBLES

### **RETRIBUCIÓN DE FONDOS PROPIOS**

No será deducible fiscalmente la retribución de los fondos propios independientemente a su consideración contable, como es el caso de las acciones rescatables y acciones sin derecho a voto las cuales tienen la consideración de pasivos financieros.

También se considerará como retribución de los fondos propios los rendimientos de los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Se establece un régimen transitorio para los préstamos otorgados antes de 20 de junio de 2014, no siendo aplicable en este caso lo dispuesto en el párrafo anterior.

### **DONATIVOS Y LIBERALIDADES**

Los gastos por atención a clientes o proveedores serán deducibles hasta la cuantía del 1% del importe neto correspondiente a la cifra de negocios del periodo impositivo, considerándose el exceso una liberalidad. Todo ello, siempre y cuando estén debidamente justificados.

No se considerará una liberalidad la retribución satisfecha a los administradores por sus funciones de alta dirección u otras funciones desarrolladas de acuerdo a un contrato laboral con la entidad.

# GASTOS NO DEDUCIBLES

## GASTOS FINANCIEROS

Se mantiene el límite a la deducibilidad de los gastos financieros en el 30% del beneficio operativo. Sobre la partida de dividendos a incluir en el beneficio operativo se recoge el cambio establecido en el nuevo texto sobre participaciones significativas (5% de participación o 20 millones de valor de adquisición).

En todo caso serán deducibles los gastos financieros netos por importe de 1 millón de euros. También se elimina el límite temporal para su deducibilidad.

Restricción en la deducción de gastos financieros asociados a la adquisición de entidades cuando la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal de la adquirente o es objeto de absorción. Se incluye un límite adicional para las compras apalancadas en relación a los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, en los siguientes 4 años, la entidad adquirida pasa a formar parte del grupo de la adquirente o es objeto de una operación de reestructuración.

## OPERACIONES VINCULADAS

Se reduce el perímetro de vinculación en la relación socio-sociedad, siendo necesaria una participación mínima del 25% para que exista vinculación (antes 5%).

Las retribuciones percibidas por los consejeros y administradores de sociedades por el ejercicio de sus funciones no tendrán la consideración de operaciones vinculadas.

Se elimina la jerarquía en los métodos de valoración para determinar el valor de mercado pudiendo aplicarse el método que mejor se adapte.

Se simplifican las obligaciones de documentación para las empresas o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros. Es obligatoria la documentación, en todo caso, para las operaciones de riesgo. La documentación no será exigible a las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada cuando el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros a valor de mercado.

Se establece un régimen sancionador menos gravoso mediante la reducción de las sanciones.

## OPERACIONES VINCULADAS

En el caso de prestación de servicios por socio profesional a una entidad vinculada, el contribuyente podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor de mercado si se cumplen los siguientes requisitos:

- a) Que más del 75% de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con medios materiales y humanos.
- a) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de servicios a la entidad no sea inferior al 75% (antes 85%) del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de sus servicios.
- a) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios profesionales cumpla los siguientes requisitos:
  - 1º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.
  - 2º No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales (antes 2 veces). En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a 5 veces el IPREM (antes 2 veces el salario medio del conjunto de contribuyentes).

## COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

Se permite la compensación ilimitada en el tiempo (anteriormente 18 años).

Límite de compensación del 70% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación. En todo caso, se podrán compensar en el periodo impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

Esta limitación no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente; estas BINS no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros.

Transitoriamente, para los ejercicios que se inicien dentro del año 2015, no será aplicable el límite general del 70% mencionado, limitándose solamente la compensación a los siguientes contribuyentes:

- a) A aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015 sea, al menos, de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros se limita al 50%.
- b) A aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015 sea, al menos, de 60 millones de euros se limita al 25%.

## COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Adquisición de la mayoría del capital o de los derechos a participar en los resultados por persona, entidad, o conjunto de personas o entidades vinculadas con posterioridad a la conclusión del periodo impositivo al que corresponda la base imponible negativa.
- b) Que dichas personas o entidades hubieran tenido una participación inferior al 25% en el momento de la adquisición.
- c) Que la entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1º Que no hubiera realizado actividad alguna en los tres meses anteriores a la adquisición.

2º Que realice una actividad económica en los dos años posteriores a la adquisición, diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determine en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50% del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los dos años anteriores.

3º Que se trate de una entidad patrimonial.

4º Que la entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades como consecuencia de no haber presentado la declaración del Impuesto durante tres periodos impositivos consecutivos.



## COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

Se establece el derecho de la Administración para comprobar las bases imponibles negativas pendientes de compensación en 10 años a contar desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Una vez transcurridos los 10 años, será el contribuyente el que deba acreditar que las bases imponibles negativas resultan procedentes, mediante la exhibición de la liquidación y de la contabilidad con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores será aplicable en los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados a la entrada en vigor de esta Ley y que a dicha fecha no se hubiera formalizado la propuesta de liquidación.

## TIPOS DE GRAVAMEN

El tipo de gravamen general pasa del 30% al 25%. Para los periodos impositivos iniciados dentro del año 2015 será del 28%.

Las empresas de nueva creación que realicen actividades económicas mantienen el 15% como tipo de gravamen para el primer periodo impositivo en que obtengan una base imponible positiva y el siguiente.

Las entidades de reducida dimensión tributarán al tipo general del 25% a partir de 1 de enero de 2016. Para los periodos impositivos iniciados dentro del año 2015 aplicarán el tipo del 25% sobre los primeros 300.000 euros de base imponible y el 28% sobre el resto.

Se suprime el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo para entidades con cifra de negocio inferior a 5 millones de euros y plantilla media inferior a 25 empleados. Actualmente tributan al tipo del 20% sobre los primeros 300.000 euros de base imponible y el 25% sobre el exceso. A partir de 2015 tributarán al tipo del 25%.

El tipo de retención general pasa a ser el 20% en el ejercicio de 2015 y el 19% en el ejercicio de 2016.



## DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA E INTERNACIONAL

Se equipara el tratamiento de los dividendos y de las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes, eliminándose la deducción por doble imposición y estableciéndose un único régimen general de exención para participaciones significativas (al menos 5% del capital o valor de adquisición superior a 20 millones de euros). La participación se deberá poseer ininterrumpidamente durante el año anterior al día que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se mantenga posteriormente hasta completar dicho plazo.

En el caso de venta de acciones/participaciones en sociedades de las que se tenga una participación de al menos el 5% y una antigüedad superior a 1 año se contempla la exención total de la plusvalía obtenida (anteriormente limitada a los beneficios generados durante el periodo de tenencia de la participación).

Tratándose de una entidad participada no residente se exige una tributación mínima de la entidad participada a un tipo nominal, al menos, del 10% en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten. Se entiende cumplido el requisito en países con Convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información.

No se aplicará la exención a los dividendos o plusvalías originados por la transmisión de entidades residentes en las que se participe en menos de un 5% o que el valor de adquisición de la participación no supere los 20 millones de euros, que pasan a tributar íntegramente al eliminarse la deducción en cuota del 50% hasta ahora existente.

---



## DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA E INTERNACIONAL

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70% de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades de, al menos, el 5% o un valor de adquisición superior a 20 millones de euros.

El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo y formule cuentas anuales consolidadas.

No obstante la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5%, salvo que dichas filiales formen parte del grupo con la entidad directamente participada y formen estados contables consolidados.

El requisito del 70% no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

---



## DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA E INTERNACIONAL

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos para la aplicación de la exención, la aplicación de dicha exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos respecto de las entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

En el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas.

No se aplicará la exención a la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad patrimonial que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia.

Cuando en el periodo de tenencia de la participación solo en alguno o algunos de los periodos impositivos se cumpla la patrimonialidad de la entidad participada, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas que proporcionalmente se corresponda con aquellos periodos impositivos.

---

## INCENTIVOS FISCALES

Se suprime la deducción por inversiones medioambientales, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, la deducción por gastos de formación de personal y la recién creada deducción por reinversión de beneficios.

Se mantiene la deducción por I+D+i con unos porcentajes inferiores a los actuales (25% de los gastos del periodo y 42% del importe que exceda de la media). Cuando el gasto por I+D del periodo impositivo supere un 10% del importe neto de la cifra de negocios, se eleva de 3 a 5 millones de euros el importe monetizable de la deducción.

Deducción del 20% para el primer millón de inversión y del 18% para el exceso con un límite de la deducción de 3 millones para producciones cinematográficas españolas (al menos el 50% de la base de la deducción debe corresponder con gastos realizados en territorio español).

Deducción del 15% de los gastos realizados en España por grandes producciones cinematográficas extranjeras con un mínimo de gasto de 1 millón y un límite de la deducción de 2,5 millones.

## INCENTIVOS FISCALES

Deducción del 20% de los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, con el límite de 500.000 euros y no podrá superar, conjuntamente con las subvenciones recibidas, el 80% de dichos gastos.

Se mantiene la deducción por creación de empleo en los términos actualmente vigentes, incluida la correspondiente a los trabajadores con discapacidad.

**Reserva de capitalización empresarial.** Podrán reducir su base imponible en un 10% del importe del incremento de fondos propios y con el límite del 10% de la base imponible, siempre y cuando se mantenga dicho incremento de los fondos propios en los 5 años siguientes y se dote una reserva indisponible durante esos 5 años por el importe de la reducción.

El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior. No se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final de periodo impositivo, entre otras, las reservas de carácter legal o estatutario, las aportaciones de socios, las ampliaciones de capital por compensación de créditos, las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración, 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.

## EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN

Se aplicará el régimen especial de empresas de reducida dimensión a aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en el periodo impositivo anterior sea inferior a 10 millones de euros. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades el importe neto de la cifra de negocios se referirá la conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones según la norma contable.

No se aplicará este régimen especial a las entidades patrimoniales.

Se suprime la libertad de amortización para inversiones de escaso valor (valor unitario inferior a 601,01 euros hasta un máximo de 12.020,24 euros/año) y la amortización acelerada para elementos patrimoniales objeto de reinversión. Este beneficio se mantiene para el ejercicio 2015.

**Reserva de nivelación de bases imponibles.** Las empresas de reducida dimensión tienen la posibilidad de reducir la base imponible positiva hasta un 10% de su importe mediante la dotación de una reserva indisponible equivalente al importe de la minoración. Esta reserva debe dotarse con cargo a los beneficios del ejercicio en que se minore la base imponible o, en caso de no poderse dotar, se dotará con cargo a los primeros beneficios de los ejercicios siguientes. La minoración no podrá superar 1 millón de euros y revertirá a medida que la entidad obtenga bases imponibles negativas en los periodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos. El importe restante se adicionará a la base imponible del periodo impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.



## REGÍMENES ESPECIALES

### **Consolidación fiscal**

Se establece que el perímetro de consolidación estará formado por todas las entidades residentes en las que la dominante participe directa o indirectamente, al menos, en el 75% del capital social y posea la mayoría de derechos de voto (anteriormente solo hacía referencia a la participación en el capital).

Se incluyen también en el grupo a las entidades participadas indirectamente a través de entidades no integradas en el grupo fiscal.

Cuando una entidad no residente en territorio español ni residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, con personalidad jurídica y sujeta y no exenta a un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español tenga la consideración de entidad dominante respecto de dos o más entidades dependientes, el grupo fiscal estará constituido por todas las entidades dependientes españolas.

Los establecimientos permanentes de entidades no residentes se considerarán entidades residentes participadas al 100 por ciento del capital y derechos de voto por aquellas entidades no residentes.

# REGÍMENES ESPECIALES

## **Reestructuraciones empresariales**

Este régimen se configura como el régimen general aplicable a las operaciones de reestructuración, salvo que expresamente se opte por no aplicarlo. Existe la obligación de comunicar la operación de reestructuración.

Desaparece el tratamiento fiscal del fondo de comercio de fusión como consecuencia de la aplicación del régimen de exención en la transmisión de participaciones de origen interno, lo que hace innecesario el mantenimiento de este mecanismo complejo como instrumento para evitar la doble imposición.

Cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal o cuando no se efectúe por motivos económicos válidos, la Administración tributaria podrá determinar la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial, eliminando exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal pero no la aplicación del mismo.

Se permite que la entidad adquirente de una rama de actividad se pueda subrogar también en las bases imponibles negativas que se hubieran sido generadas por la rama de actividad transmitida.

## OTRAS MEDIDAS

### **RENTAS DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE INMUEBLES**

En el caso de rentas positivas se suprimen los coeficientes de corrección monetaria.

### **DEDUCCIÓN POR REVERSION DE MEDIDAS TEMPORALES**

Los contribuyentes a los que les haya resultado de aplicación la limitación a la deducción de las amortizaciones del 30% tendrán el derecho a una deducción del 5% de las cantidades que se integren en la base imponible del período impositivo que se inicie en el año 2016 derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en los ejercicios de 2013 y 2014.

Esta deducción será del 2% en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.