

MEDIDAS TRIBUTARIAS Y DE CARÁCTER FISCAL INTRODUCIDAS POR EL REAL DECRETO-LEY 3/2016

Se ha publicado en el BOE de 3 de diciembre el Real Decreto-Ley 3/2016, que introduce como principales novedades, una modificación del Impuesto sobre Sociedades y el incremento de los llamados impuestos especiales (Impuesto sobre productos intermedios, sobre alcohol y bebidas derivadas e Impuesto sobre las labores del tabaco), además de otras medidas en materia social que veremos a continuación.

MEDIDAS EN MATERIA FISCAL

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las medidas relativas al IS no modifican los tipos nominales de este impuesto, que se mantienen el 25% previsto para 2017. La reforma del impuesto se concreta con nuevos límites a la deducibilidad de determinadas figuras en las bases imponibles que veremos a continuación:

1. Nuevos límites a la compensación de Bases Imponibles Negativas aplicables a las grandes empresas

Modificación con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

Se regula a través de una nueva D.A. 15ª introducida en la Ley 27/2004, un nuevo el límite a la compensación de bases imponibles negativas para grandes empresas con importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros y se establece un nuevo límite en la aplicación de deducciones por doble imposición internacional o interna, generada o pendiente de compensar, con el objeto de conseguir que, en aquellos periodos impositivos en que exista base imponible positiva generada, la aplicación de créditos fiscales, al reducir la base imponible o la cuota íntegra, no minore el importe a pagar en su totalidad.

En concreto, los límites establecidos en el [apartado 12 del artículo 11](#) (Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos), en el primer párrafo del [apartado 1 del artículo 26](#) (Compensación de bases imponibles negativas), en la [letra e\) del apartado 1 del artículo 62](#)

(Determinación de la base imponible del grupo fiscal) y en las letras d) y e) del artículo 67 (Reglas especiales de incorporación de entidades en el grupo fiscal), de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, (70 por ciento) se sustituirán por los siguientes:

- El **50 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El **25 por ciento**, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Para aquellos contribuyentes a los que no resulte aplicable la disposición adicional decimoquinta de esta Ley, los límites establecidos en el apartado 12 del artículo 11, en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 26, en la letra e) del apartado 1 del artículo 62 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley serán del **60 por ciento**, en los términos establecidos, respectivamente, en los citados preceptos. (Disposición Adicional 36ª LIS)

Además, el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y apartado 11 del artículo 100, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera, de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

2. Reversión de los deterioros de valor de participaciones

Modificación con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

Se establece un nuevo mecanismo de reversión de aquellos deterioros de valor de participaciones que resultaron fiscalmente deducibles en periodos impositivos previos a 2013 que supone la modificación de la Disposición transitoria 16ª de la Ley 27/2014.

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 hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en periodos 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 periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016. En el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará por partes iguales entre los restantes periodos impositivos. No obstante, en caso de transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades durante los referidos periodos impositivos, se integrarán en la base imponible del periodo impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

3. Exención por dividendos

Modificación con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017.

Para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2017, se establece la no deducibilidad de las pérdidas realizadas en la transmisión de participaciones en entidades siempre que se trate de participaciones con derecho a la exención en las rentas positivas obtenidas, tanto en dividendos como en plusvalías generadas en la transmisión de participaciones.

También, queda excluida de integración en la base imponible cualquier tipo de pérdida que se genere por la participación en entidades ubicadas en paraísos fiscales o en territorios que no alcancen un nivel de tributación adecuado.

Esta medida implica la modificación de los siguientes artículos de la LIS:

<p>Artículo 11. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.</p> <p>(...)</p> <p>10. Las rentas negativas generadas en 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 de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, 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 mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros.</p> <p>No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.</p> <p>Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero.</p> <p>Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida,</p>	<p>Artículo 11. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.</p> <p>(...)</p> <p>10. Las 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 de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, 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 mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros, siempre que, respecto de los valores transmitidos, se den las siguientes circunstancias:</p> <p>a) que, en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión, se cumpla el requisito establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, y</p> <p>b) 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 se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del citado artículo.</p> <p>Lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero.</p> <p>Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad participada,</p>
--	--

<p>salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley</p> <p>11. Las rentas negativas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que el establecimiento permanente sea transmitido a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.</p> <p>Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el caso de cese de la actividad del establecimiento permanente.</p>	<p>salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración o se continúe en el ejercicio de la actividad bajo cualquier otra forma jurídica</p> <p>11. (Se deroga el apartado 11)</p>
<p>Artículo 13. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.</p> <p>(...)</p> <p>2. No serán deducibles:</p> <p>a) Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.</p> <p>b) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.</p> <p>c) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.</p> <p>Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de esta Ley.</p>	<p>Artículo 13. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.</p> <p>(...)</p> <p>2. No serán deducibles:</p> <p>a) Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.</p> <p>b) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se den las siguientes circunstancias:</p> <p>1.ª que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, no se cumpla el requisito establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, y</p> <p>2.ª que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del citado artículo.</p> <p>c) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.</p> <p>Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de esta Ley. En el supuesto previsto en la letra b) anterior, aquellas serán deducibles siempre que las circunstancias señaladas se den durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión o baja de la participación.»</p>

<p>Artículo 15. Gastos no deducibles</p> <p>Finalizaba en la letra j).</p> <p>Se añaden las letras k) y l)</p>	<p>Artículo 15. Gastos no deducibles</p> <p>k) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:</p> <p>1.º que, en el período impositivo en que se registre el deterioro, se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, o</p> <p>2.º que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho período impositivo no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.</p> <p>l) Las disminuciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable correspondientes a valores representativos de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades a que se refiere la letra anterior, que se imputen en 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.</p>
<p>Artículo 17. Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.</p> <p>1. Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley.</p> <p>No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.</p> <p>(...)</p>	<p>Artículo 17. Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.</p> <p>1. Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley.</p> <p>No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de lo señalado en la letra l) del artículo 15 de esta Ley. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.»</p> <p>(...)</p>
<p>Artículo 21. Exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.</p> <p>1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:</p>	<p>Artículo 21. Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.</p> <p>1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:</p> <p>(...)</p>

<p>(...)</p> <p>b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.</p> <p>(...)</p> <p>4. En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado anterior tendrá las especialidades que se indican a continuación:</p> <p>a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas, incluso en una transmisión anterior, hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:</p> <p>1.^a La transmisión de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.</p> <p>2.^a La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.</p> <p>En este supuesto, la exención sólo se aplicará sobre la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad y el valor de mercado de aquella en el momento de su adquisición por la entidad transmitente, en los términos establecidos en el apartado 3. En los mismos términos se integrará en la base imponible del período la renta diferida con ocasión de la operación acogida al Capítulo VII del Título VII de esta Ley, en caso de aplicación parcial de la exención prevista en el apartado anterior.</p> <p>b) En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, la exención se limitará al exceso sobre el importe de las rentas negativas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan sido objeto de integración en la base imponible.</p>	<p>b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.</p> <p>(...).</p> <p>En ningún caso se entenderá cumplido este requisito cuando la entidad participada sea 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 responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.</p> <p>(...)</p> <p>4. En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado anterior tendrá las especialidades que se indican a continuación:</p> <p>a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:</p> <p>1.^a La aportación de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.</p> <p>2.^a La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.</p> <p>En este supuesto, la exención no se aplicará sobre la renta diferida en la entidad transmitente como consecuencia de la operación de aportación, salvo que se acredite que la entidad adquirente ha integrado esa renta en su base imponible.</p> <p>b) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley y la aplicación de dichas reglas hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, derivadas de la aportación de participaciones en entidades.</p> <p>En este supuesto, cuando las referidas participaciones sean objeto de transmisión en los dos años posteriores a la fecha en que se realizó la operación de aportación, la exención no se aplicará sobre la diferencia positiva entre el valor fiscal de las participaciones recibidas por la entidad adquirente y el valor de mercado en el momento de su adquisición, salvo que se acredite que las personas físicas han transmitido su participación en la entidad</p>
--	---

<p>6. Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.</p> <p>7. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.</p> <p>En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en este artículo.</p> <p>8. No se aplicará la exención prevista en este artículo:</p> <p>a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.</p> <p>b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.</p> <p>c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre</p>	<p>durante el referido plazo.</p> <p>(...)</p> <p>6. No se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, respecto de la que se de alguna de las siguientes circunstancias:</p> <p>a) que se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 3 de este artículo. No obstante, el requisito relativo al porcentaje de participación o valor de adquisición, según corresponda se entenderá cumplido cuando el mismo se haya alcanzado en algún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión.</p> <p>b) en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que no se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de esta Ley.</p> <p>En el supuesto de que los requisitos señalados se cumplan parcialmente, en los términos establecidos en el apartado 3 de este artículo, la aplicación de lo dispuesto en este apartado se realizará de manera parcial.»</p> <p>7. Las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en entidades que sean objeto de integración en la base imponible por no producirse ninguna de las circunstancias previstas en el apartado anterior, tendrán las especialidades que se indican a continuación:</p> <p>a) En el caso de que la participación hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dichas rentas negativas se minorarán en el importe de la renta positiva generada en la transmisión precedente a la que se hubiera aplicado un régimen de exención o de deducción para la eliminación de la doble imposición.</p> <p>b) El importe de las rentas negativas se minorará, en su caso, en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.</p> <p>8. Serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de extinción de la entidad participada, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.</p> <p>En este caso, el importe de las rentas negativas 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</p>
--	--

<p>en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 o 32 de esta Ley.</p> <p>9. En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea 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 responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.</p>	<p>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.</p> <p>9. No se aplicará la exención prevista en este artículo:</p> <p>a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.</p> <p>b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.</p> <p>c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 o 32 de esta Ley</p>
<p>Artículo 22. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.</p> <p>1. Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo anterior.</p> <p>No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.</p> <p>2. Estarán exentas, igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente respecto del que se cumpla el requisito de tributación en los términos del artículo anterior.</p> <p>El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en este artículo o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, procedentes del mismo.</p> <p>6. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 8 del artículo anterior. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.</p>	<p>Artículo 22. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.</p> <p>1. Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo anterior.</p> <p>Estarán exentas, igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad cuando se cumpla el requisito de tributación señalado.</p> <p>2. No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.</p> <p>Tampoco serán objeto de integración las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente.</p> <p>No obstante, serán fiscalmente deducibles las rentas negativas generadas en caso de cese del establecimiento permanente. En este caso, el importe de las rentas negativas se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad y que 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.</p> <p>(...).</p> <p>6. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 9 del artículo anterior. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.</p>

<p>Artículo 31. Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente.</p> <p>1. Cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:</p> <p>a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.</p> <p>No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.</p> <p>Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.</p> <p>b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.</p> <p>(...).</p> <p>4. La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 del artículo 22 de esta Ley.</p> <p>No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del establecimiento permanente o cese de su actividad.</p> <p>En el supuesto de establecimientos permanentes que hubieran obtenido en anteriores períodos impositivos rentas negativas que no se hayan integrado en la base imponible de la entidad, no se integrarán las rentas positivas obtenidas con posterioridad hasta el importe de aquellas.</p> <p>(...)</p>	<p>Artículo 31. Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente.</p> <p>1. Cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:</p> <p>a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.</p> <p>No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.</p> <p>Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.</p> <p>b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.</p> <p>(...)</p> <p>4. La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 del artículo 22 de esta Ley.</p> <p>(...)</p>
<p>Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios.</p> <p>(...)</p> <p>6. Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.</p>	<p>Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios.</p> <p>Se derogan los apartados 6 y 7.</p>

<p>7. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad no residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del periodo impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley o a la deducción prevista en este artículo.</p> <p>En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley.</p>	
<p>Artículo 88. Normas para evitar la doble imposición.</p> <p>1. A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble imposición de dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación.</p> <p>2. Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas establecidas en el apartado anterior, dicha entidad practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.</p>	<p>Artículo 88. Normas para evitar la doble imposición.</p> <p>1. A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención sobre dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad.</p> <p>Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación o a través de cualquier otra operación societaria cuando, con carácter previo, se hayan integrado en la base imponible de la entidad adquirente las rentas imputables a los bienes aportados.</p> <p>2. Cuando no hubiera sido posible evitar la doble imposición, la entidad adquirente practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.</p>

Régimen fiscal de las cooperativas. Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016

Se añade una Disposición octava en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, en la que se especifican los límites aplicables a la compensación de cuotas tributarias negativas, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de enero de 2016, para las cooperativas 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 periodo

impositivo y que divergen con respecto al límite establecido en el apartado 1 del artículo 24 de la citada Ley:

<p>Art. 24. Compensación de cuotas negativas</p> <p>1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.</p> <p>El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.</p> <p>Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.</p> <p>2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases impositivas negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.</p>	<p>Disposición transitoria octava. Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016.</p> <p>1. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.</p> <p>No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:</p> <ul style="list-style-type: none"> – La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros. – La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros. <p>La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencias de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.</p> <p>2. En el caso de cooperativas a las que no resulte de aplicación la disposición adicional octava de esta Ley, el límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley será del 60 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016.</p>
---	--

Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Mobiliario (SOCIMIs)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017 no será de aplicación la exención establecida en artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del IS o del IRNR con establecimiento permanente. Esta medida implica la modificación del artículo 10.2.a) de la Ley 11/2009, de 26 de Octubre por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

IMPUESTO DE PATRIMONIO

Se prorroga durante 2017 la exigencia de su gravamen.

Sobre la cuota íntegra del impuesto se aplicará una bonificación del 100 por ciento a los sujetos pasivos por obligación personal o real de contribuir. (Artículo 33 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio).

IMPUESTOS ESPECIALES

Las medidas relativas a impuestos especiales (alcohol, tabaco) tienen efectos desde el 3 de diciembre de 2016:

- **Impuesto sobre productos intermedios, alcohol y bebidas derivadas:** se incrementa en un 5% la fiscalidad que grava el consumo de los productos intermedios y del alcohol y de las bebidas derivadas tanto en la península como en las Islas Canarias. No se modifican los tipos impositivos de la cerveza y del vino.
- **Impuesto sobre las labores del tabaco:** Se incrementa el peso del componente específico frente al componente ad valorem a la vez que se efectúa el consiguiente ajuste en el nivel mínimo de imposición, tanto para cigarrillos como para picadura para liar. Con esta medida se continúa el proceso de reforma de la estructura impositiva de esta labor iniciada con el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público

APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS

El artículo 6 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre modifica dos preceptos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ambos relacionados con el pago de la deuda tributaria. **Estas modificaciones entran en vigor el día 1 de enero de 2017:**

<p>Artículo 60. Formas de pago</p> <p>(...)</p> <p>2. Podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo cuando una ley lo disponga expresamente y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente.</p>	<p>Artículo 60. Formas de pago</p> <p>(...)</p> <p>2. Podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo cuando una Ley lo disponga expresamente y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente.</p> <p>No podrá admitirse el pago en especie en aquellos supuestos en los que, de acuerdo con el artículo 65.2 de esta Ley, las deudas tributarias tengan la condición de inaplazables. Las solicitudes de pago en especie a que se refiere este apartado serán objeto de inadmisión.</p>
---	---

Artículo 65. Aplazamiento y fraccionamiento del pago	Artículo 65. Aplazamiento y fraccionamiento del pago
<p>2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:</p> <p>a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.</p> <p>b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta, salvo en los casos y condiciones previstos en la normativa tributaria.</p> <p>c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.</p> <p>d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.</p> <p>Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refieren los distintos párrafos de este apartado serán objeto de inadmisión.</p> <p>(...)</p>	<p>2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:</p> <p>a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.</p> <p>b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.</p> <p>c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.</p> <p>d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.</p> <p>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.</p> <p>f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.</p> <p>g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.</p> <p>Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refieren los distintos párrafos de este apartado serán objeto de inadmisión.</p> <p>(...)</p>

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

Compensación de actualización de valores catastrales

La aprobación de los coeficientes de actualización de los valores catastrales para 2017 supone una medida que tiene una repercusión inmediata en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles ya que dicho impuesto se devenga el 1 de enero de cada año natural.

Los coeficientes previstos en el apartado anterior se aplicarán a los municipios incluidos en la Orden HAP/1553/2016, de 29 de septiembre, en los siguientes términos:

Quando se trate de bienes inmuebles valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, se aplicará sobre el valor asignado a dichos bienes para 2016.

Cuando se trate de valores catastrales notificados en el ejercicio 2016, obtenidos de la aplicación de Ponencias de valores parciales aprobadas en el mencionado ejercicio, se aplicará sobre dichos valores.

Cuando se trate de bienes inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de sus características conforme a los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el coeficiente se aplicará sobre el valor asignado a tales inmuebles, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de los bienes inmuebles del municipio.

COMPENSACIÓN POR SUPRESIÓN DEL IGTE DE CANARIAS

La suspensión de la compensación de la Comunidad Autónoma de Canarias al Estado por la supresión del IGTE referida en el apartado tercero del Acuerdo de la Comisión Mixta de Transferencias Administración del Estado-Comunidad Autónoma de Canarias de 16 de noviembre de 2015 producirá efectos, en términos de devengo, a partir del 1 de enero de 2016.

MEDIDAS EN MATERIA SOCIAL

Las medidas denominadas como de carácter social en el RDL 3/2012 están en el capítulo II, arts. 9 y 10 y en la disposición adicional única.

BASES DE COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL

El art. 9 actualiza el tope máximo y las bases máximas de cotización a la Seguridad Social, estableciendo su incremento a partir del 1 de enero de 2017 en un **3 %** respecto a las cuantías vigentes en 2016.

Esta es una medida típica de las incluidas en el presupuesto general del estado, que en este ejercicio no se elaborarán ni aprobarán dentro del año natural 2016 los presupuestos para el 2017, lo que supondrá la prórroga automática del anterior, salvo en aquellos temas concretos que se vayan actualizando por el gobierno, lo que supone 3.751,26 euros.

El art. 10 se proyecta sobre los incrementos futuros, aquellos que se puedan llegar a producir a partir de 2018, en los topes máximos y de las bases máximas de cotización y en el límite máximo de las pensiones contributivas de Seguridad Social, (que, en principio, no se actualizan al 3%) estableciendo que *“se ajustarán a las recomendaciones efectuadas en tal sentido por la Comisión Parlamentaria Permanente de Evaluación y Seguimiento de los Acuerdos del Pacto de Toledo y los acuerdos en el marco del diálogo social”*.

SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL (SMI)

La Disposición adicional única adelanta la cuantía del nuevo SMI a partir del 1 de enero de 2017, con un incremento del 8%, con lo que quedará en 707,6 euros mensuales.

Este incremento será efectivo en la medida y con las condiciones que se recojan en el correspondiente Real Decreto, que suele aprobarse tras el último Consejo de Ministros del año.

Hasta que no salga ese RD no se sabrá cómo afecta ese incremento a las referencias que se hacen al SMI en convenios colectivos vigentes, en las normas estatales o no y en los contratos privados. La mayor parte de las prestaciones tienen como referencia al IPREM, que no parece vaya a sufrir variaciones.

RÉGIMEN TRANSITORIO DE LOS APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS

Los aplazamientos o fraccionamientos cuyos procedimientos se hayan iniciado antes del 1 de enero de 2017 se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión.