

REFORMA FISCAL (PARTE II): IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Reforma del Impuesto sobre Sociedades

1.1 Nuevo concepto de actividad económica

El artículo 5 regula ahora el concepto de actividad económica. Con respecto al **arrendamiento de inmuebles** se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa, y por tanto se elimina la obligación de contar con un local exclusivamente dedicado a la llevanza de la actividad.

Asimismo, en el supuesto de entidades que formen parte 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, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

Se incluye también la definición de **sociedad patrimonial** y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

1.2 Contribuyentes

Se modifica el artículo 7 que regula los sujetos pasivos, para incluir las **sociedades civiles** que tenga objeto mercantil, y que, a partir del 1 de enero de 2016 tributarán en el IS.

1.3 Exenciones subjetivas

Se indica expresamente en el artículo 9.4 que los **partidos políticos** estarán parcialmente exentos en los términos de la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos.

1.4 Imputación temporal

En cuanto a la imputación temporal (artículo 11), se modifican, los siguientes aspectos:

- Se actualiza el **principio de devengo** en consonancia con el recogido en el ámbito contable del Plan General de Contabilidad así como en el Plan General de Contabilidad para PYMES.
- No se integrarán en la Base imponible la **reversión de gastos** que no hayan sido fiscalmente deducibles (por tanto, será necesario realizar ajustes negativo en la base imponible).
- Los cargos o abono a reservas con motivo de **errores contables o cambios de criterios contables**, se integrarán en la base imponible del

- período impositivo en que se realicen, salvo que estén relacionados con ingresos y gastos ya integrados en la BI según criterios contables anteriores.
- Se difiere la integración en la base imponible de rentas negativas respecto de **transmisiones de inmovilizado material**, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda (bonos) a otra entidad del grupo, cuando se dé de baja en el balance del adquirente, se transmita a terceros o cuando el transmitente o adquirente dejen de formar parte del grupo.
 - También se difiere la integración de rentas negativas respecto de **transmisiones de acciones**, participaciones o establecimientos permanentes a otra entidad del grupo, a cuando se transmita a terceros o la transmitente o adquirente dejen de formar parte del grupo.
 - **Operaciones a plazo**, se imputarán cuando los cobros sean exigibles (con independencia de que se cobren o no), excepto que la entidad decida aplicar el criterio de devengo. Se aplicará a cualquier operación (antes sólo se aplicaba a ventas y ejecuciones de obra). No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible, hasta que esta se realice. Se establece un régimen transitorio para operaciones a plazos realizadas con anterioridad al 01/01/2015 (DT 1ª): las rentas pendientes se integrarán de acuerdo con el régimen fiscal vigente en el momento en el que se realizaron las operaciones.
 - Se limita la integración de los activos por impuesto diferido por **insolvencias de crédito**, activos adjudicados, sistemas de previsión social y prejubilaciones, se integrarán con el límite del 60% de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de bases imponibles negativas.

1.5 Amortización

En cuanto a las amortizaciones (artículo 12), se inserta la tabla de amortización que pasa a ser más reducida y menos específica. No obstante, el tratamiento de las amortizaciones sigue siendo flexible en cuanto a la posibilidad de aplicar diferentes métodos de amortización.

Se modifican algunos porcentajes de amortización y se introducen elementos nuevos para el sector eléctrico y producciones cinematográficas.

Se establece además un régimen transitorio para elementos adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 2015 ya que si se estaban amortizando por el método lineal con un coeficiente de amortización distinto al contemplado en las nuevas tablas, se amortizarán durante el resto de su vida útil de acuerdo con las nuevas tablas, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015. Si son elementos que se estaban amortizando por un método distinto al lineal y en aplicación de la tabla de amortización prevista en la nueva Ley les corresponda un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en período que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

En cuanto al **inmovilizado intangible de vida útil definida**, se amortizará según su vida útil (hasta ahora 10 años, salvo vida útil inferior). Se eliminan los requisitos para su deducibilidad y ya no resulta aplicable a activos intangibles adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 2015 a entidades que formen parte con la adquirente del mismo grupo.

Se establece un **nuevo supuesto de libertad de amortización** para inmovilizados cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, con el límite de 25.000 euros anuales.

Asimismo, se establece un **régimen transitorio** de libertad de amortización de elementos nuevos del activo material fijo:

- Para los periodos impositivos que se inicien el 01/01/2015, se mantiene con restricciones para entidades que no se consideren PYMES.
- Para los periodos impositivos que se inicien el 01/01/2016, se mantiene sin restricciones.

1.6 Deducibilidad de determinados gastos (artículo 13-15)

Se eliminan las restricciones a la deducibilidad del 30% de las **amortizaciones contables fiscalmente deducibles** que estaban vigentes en 2013 y 2014. En el ejercicio 2015 se podrá deducir el 2% de las cantidades que se integren la base imponible del período impositivo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos 2013 y 2014. En el ejercicio 2016 se podrá deducir el 5% de las cantidades que se integren la base imponible del período impositivo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos 2013 y 2014.

Se sigue manteniendo la deducibilidad del **deterioro de existencias**.

Se mantiene también la deducibilidad de los **créditos por insolvencias** pero ahora también podrá aplicarse esta norma a los créditos afianzados por entidades de derecho público, los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca, los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, los garantizados mediante seguro de crédito o caución, o los que sean objeto de renovación o prórroga expresa. Los créditos con entidades o personas vinculadas serán deducibles cuando éstas estén en concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación.

Serán **no deducibles** las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inmovilizado intangible, inversiones inmobiliarias, instrumentos de patrimonio y valores representativos de deuda.

En cuanto al inmovilizado intangible de vida útil indefinida, se podrá deducir en 2015 al 1% si se trata del **fondo de comercio**, y al 2% para el resto de inmovilizado intangible, en 2016 se podrá deducir al 5% anual. Asimismo, se eliminan los requisitos para su deducibilidad.

Se considera **retribución de fondos propios** la correspondiente a valores representativos del capital o los fondos propios de entidades (independientemente

de su consideración contable) y a los préstamos participativos otorgados por entidades del grupo.

Se limita la deducibilidad de **gastos a clientes o proveedores** al 1% del importe neto de la cifra de negocios del propio periodo impositivo.

Se admite la deducibilidad de las **retribuciones de administradores** derivadas de funciones de alta dirección u otras derivadas de un contrato laboral con la entidad.

En relación a los **gastos con entidades vinculadas**, no serán deducibles aquellos que por una calificación fiscal diferente no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen inferior al 10%.

No serán deducibles los **gastos derivados de extinciones de relaciones laborales o mercantiles** que excedan, para cada perceptor, del mayor de: 1 millón de euros, o del importe establecido en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias. Esta norma no se aplicará a los despidos colectivos y a la extinción del contrato por causas objetivas previstos en los artículos 51 y 52.c) del Estatuto de los Trabajadores.

Tampoco serán deducibles los gastos derivados de **actuaciones contrarias al ordenamiento** jurídico.

En cuanto a la limitación en la deducibilidad de los **gastos financieros** (artículo 16):

- Con respecto al cómputo de los dividendos en el cálculo del beneficio operativo se exige que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros cuando el porcentaje de participación sea inferior al 5%
- Se suprime el plazo de 18 años para la deducción de gastos financieros netos que excedan del 30% del beneficio operativo.
- Se introduce una limitación adicional de los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades.

Se eliminan los coeficientes de actualización monetaria en la **transmisión de bienes inmuebles** (antes regulados en el artículo 15.9).

1.7 Operaciones vinculadas (artículo 18)

1.7.1 Obligaciones de documentación

Ahora podrán aplicar el contenido simplificado aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros. Se elimina la actual exoneración en casos de entidades con cifra de negocios inferior a 10 millones de euros e importe total de operaciones vinculadas inferior a 100.000 euros. Se mantienen las actuales excepciones a las obligación de documentar pero se eliminan los supuestos de exigibilidad de documentación específica para las transmisiones de valores, negocios, inmuebles e intangibles.

1.7.2 Supuestos de vinculación

se elimina el supuesto de vinculación entre una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas sociedades pertenezcan a un grupo, el supuesto de vinculación entre una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en territorio español, el supuesto de vinculación entre dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas. En cuanto a la vinculación socio-sociedad, sólo serán vinculados cuando el porcentaje de participación sea igual o superior al 25%. Además, la retribución percibida por consejeros y administradores en el ejercicio de sus funciones no tendrá la consideración de operación vinculada.

1.7.3 Métodos de valoración

Se elimina la jerarquía de métodos para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas, permitiéndose utilizar métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados, siempre que respeten el principio de plena competencia.

- Se establecen reglas específicas de valoración para las operaciones entre sociedades profesionales y sus socios.
- Los contribuyentes con establecimientos permanentes en el extranjero estarán obligados a incluir en su base imponible las rentas estimadas, valoradas en condiciones de mercado, que deriven de operaciones internas realizadas con éstos, siempre que los permita el convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.
- Desaparece la tasación pericial contradictoria.
- No habrá ajuste secundario en caso de que se restituya la diferencia valorativa.
- Se establece un régimen sancionador más suave.

1.8 Tratamiento fiscal de la doble imposición

Se sustituye el régimen de deducción por el de exención. Los requisitos para poder aplicarla son los siguientes (artículo 21):

- Deben ser participaciones que constituyan una participación directa o indirecta del 5% o tengan un valor de adquisición superior a 20 millones de euros.
- Deben mantenerse de forma ininterrumpida durante 1 año.
- En el caso de que la entidad participada obtenga dividendos o rentas derivadas de la transmisión de valores en más de un 70% de sus ingresos, se requerirá que la participación indirecta en la entidad que generó los ingresos cumpla los requisitos anteriores.
- Cómputo del 70% para el grupo mercantil si la entidad directamente participada es la dominante de un grupo.

1.8.1 Rentas obtenidas en el extranjero mediante establecimiento permanente (artículo 22)

Se introduce como novedad la definición de establecimiento permanente a efectos del Impuesto sobre Sociedades, así como también las circunstancias que deben concurrir para que se considere que un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos en un determinado país. Las rentas objeto de la exención son las siguientes:

- Rentas positivas obtenidas en el extranjero mediante establecimientos permanentes y rentas derivadas de su transmisión, siempre y cuando hayan sido gravadas por impuesto análogo al impuesto sobre sociedades a un tipo nominal de al menos el 10%.
- No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas mediante establecimiento permanente, excepto en el momento de su transmisión o cese de la actividad.

1.8.2 Deducción para evitar la Doble Imposición Jurídica (artículo 31)

Se deducirá el menor de, el impuesto pagado fuera o el que hubiera correspondido pagar aquí. El exceso de tributación que no es objeto de la deducción será gasto deducible, y se podrán aprovechar los excesos no consumidos sin límite temporal.

1.8.3 Deducción para evitar la doble imposición económica (artículo 32)

Se deduce el impuesto pagado con el límite del que hubiera correspondido pagar en España no siendo el exceso gasto deducible. Se introducen las mismas reglas y requisitos que en la exención por doble imposición interna, es decir, la participación debe ser superior al 5% o el coste debe ser superior a 20 millones de euros. Los valores deben poseerse 1 año.

Se establece un **régimen transitorio para la doble imposición**, ya que las deducciones pendientes de aplicar a 1 de enero de 2015 se podrán aplicar sin límite temporal al tipo de gravamen que corresponda cada año. Las participaciones adquiridas antes del 1 de enero de 2015, si los dividendos cumplen los requisitos del artículo 21 de la nueva ley, estarán exentos (aunque si el dividendo percibido se corresponde con la diferencia positiva entre el precio de adquisición y las aportaciones de los socios, el dividendo no tendrá la consideración de renta y minorará el valor de adquisición de la participación).

Deducción por doble imposición del 100% de la cuota correspondiente al dividendo si cumple los siguientes requisitos:

- El contribuyente prueba que un importe equivalente al dividendo se ha integrado en la Base Imponible de los anteriores propietarios con ocasión de la transmisión sin derecho a exención o deducción.
- Ha existido tributación en IRPF por las sucesivas personas físicas propietarias.
- Será aplicable la deducción aunque el dividendo no se haya considerado ingreso contable.

1.9 Compensación de bases imponibles negativas (artículo 26)

Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el **límite del 70%** de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización (En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros). Esta limitación no se aplicará en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente.

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

- a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:
 1. No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;
 2. Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la CNAE.
 3. Se trate de una entidad patrimonial.
 4. La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades.

El derecho de la Administración para comprobar o investigar las bases imponibles negativas 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 compensación. Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

1.10 Bonificaciones y deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades:

Deducciones	
Siguen en vigor	<ul style="list-style-type: none"> – Por actividades de I+D+i. – Por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. – Por creación de empleo. – Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.
Se eliminan	<ul style="list-style-type: none"> – Por inversiones medioambientales. – Por reinversión de beneficios extraordinarios – Por inversión de beneficios, para evitar la doble imposición interna. – Deducción por gastos de formación profesional.

En cuanto a la **deducción por donativos** de la ley 49/2002, a partir del 1 de enero cuando se hayan efectuado donativos a una misma sociedad en 2 ejercicios consecutivos por importes iguales o crecientes, en los ejercicios siguientes se eleva el tipo al 37,5 %. **A partir del 1 de enero de 2016 el tipo anterior se eleva al 40%.**

1.11 Tipos de gravamen

TIPO GENERAL	30% en 2014, 28% en 2015 25% en 2016.
EMPRESAS DE NUEVA CREACIÓN	15%-20% Durante los dos primeros periodos impositivos con base imponible positiva, el tipo será de 15% (los primeros 300.000 euros, y el resto al 20%).
EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN	Seguirán tributando al 25%
ENTIDADES DE CRÉDITO	Se mantiene el tipo de gravamen del 30%
ENTIDADES DEDICADAS A LA EXPLORACIÓN, INVESTIGACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS	Se mantiene el tipo de gravamen del 30%

1.12 Pagos fraccionados

Desde el 1 de enero de 2016 el porcentaje del pago a cuenta en la modalidad de cuota será del 18%, siendo del 17% para la modalidad de base y se elimina el pago fraccionado mínimo. Resultará obligatorio realizar el pago fraccionado por el método de base si el importe neto de la cifra de negocios de los 12 meses anteriores al inicio del periodo impositivo es superior a 6 millones de euros.

1.13 Tipos de retención

2014	2015	2016
21%	20%	19%

En 2014 son del 21%, minorándose progresivamente: en 2015 será del 20% y en 2016 será del 19%.

1.14 Regímenes especiales

1.14.1 Régimen de consolidación fiscal (artículos 55-75 Ley 27/2014)

Se modifica el **perímetro de consolidación**: cuando una entidad no residente en territorio español ni residente en un 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 que cumplan los requisitos señalados para ser consideradas entidades dependientes.

Inclusión en el grupo de los establecimientos permanentes de entidades no residentes dominadas.

Se excluye de este régimen a las entidades no residentes en territorio español. Cuando una entidad dominante sea residente en País Vasco se entenderá que es no residente.

Cuando se incorporen entidades al consolidado, el grupo fiscal aprovechará los beneficios fiscales pendientes con el límite de la propia entidad y se tendrán en cuenta las eliminaciones e incorporaciones en la aplicación de los límites a los gastos financieros netos pendientes, a la reserva de capitalización y nivelación, a los deterioros deducibles, a los aprovechamientos de las bases imponibles negativas y a las deducciones.

1.14.2 Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea:

No es necesario optar por este régimen especial, simplemente con la comunicación es suficiente.

Desaparición del fondo de comercio de fusión.

Se transmitirán junto con la rama de actividad las bases imponibles negativas generadas por ésta.

Referencia a la limitación adicional de gastos financieros con el fin de evitar que la propia entidad adquirida soporte el gasto financiero de su adquisición.

En cuanto a los motivos económicos válidos: la Inspección regularizará sólo los efectos de la ventaja fiscal obtenida en el caso de inaplicación.

1.14.3 Régimen especial de Incentivos fiscales para las entidades de reducida dimensión:

No aplicable a sociedades patrimoniales.

En el caso de grupos verticales u horizontales (controlados por personas físicas), debe observarse el importe neto de la cifra de negocios consolidada.

Los beneficios que se mantienen son la libertad amortización por mantenimiento de empleo, el duplo amortización activos nuevos, el deterioro insolvencias del 1%.

Las **novedades** que incorpora este régimen es que se suprime la libertad amortización bienes escaso valor y amortización acelerada de elementos objeto reinversión (DT 28ª para amortización anterior a 2015) y se sustituye la deducción por inversión de beneficios por la reserva de nivelación.

La reserva de nivelación permite reducir en un 10% la base imponible con un importe máximo de 1 millón de euros. La minoración se aumentará a las bases imponibles de los 5 ejercicios siguientes siempre que sean negativas y hasta dicho importe. El importe no incorporado se debe integrar, como tarde, en el quinto ejercicio. Debe crearse una reserva indisponible equivalente con cargo a los beneficios del ejercicio. Si no es posible, con cargo a primeros beneficios. Si se incumple, se deberá integrar en la cuota íntegra del ejercicio en que se incumpla más un 5% más intereses de demora.

1.15 Régimen de Transparencia fiscal internacional:

Los **requisitos de imputación** de rentas positivas son los siguientes:

- Cuando se ostente en una entidad no residente un 50% de participación conjuntamente con personas o entidades vinculadas, y
- El importe satisfecho por la entidad no residente por un gravamen análogo al IS sea inferior al 75% del que hubiera correspondido bajo norma española.

Se añaden nuevas **fuentes de renta**:

- Operaciones de capitalización y seguro.
- Propiedad industrial e intelectual, bienes muebles, asistencia técnica, derechos de imagen.
- Instrumentos financieros derivados.

Excepciones a la imputación:

- Holdings con sustancia: Cuyas rentas proceden de valores que otorgan al menos un 5% en el capital y se posean durante un mínimo de un año para dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales y las participadas no sean sociedades patrimoniales.
- Entidades cuyas rentas pasivas no alcanzan el 15% de su renta total, salvo actividades crediticias y financieras con vinculadas residentes.

Se elimina el supuesto de no imputación cuando la suma de las rentas sea inferior al 4% de los ingresos totales de la sociedad no residente, así como tener en cuenta el límite del 15% de la renta total a nivel de grupo de sociedades.

1.16 Entidades de tenencia de valores extranjeros:

Se amplían los beneficios a las rentas exentas obtenidas por la entidad holding mediante establecimiento permanente en el extranjero, cuando dichas rentas sean distribuidas a sus socios. Asimismo, los dividendos percibidos por personas físicas residentes se incorporan en la renta del ahorro (antes en la general). Las participaciones adquiridas por entidades acogidas a este régimen antes de la entrada en vigor de la nueva Ley, cuyo valor de adquisición sea superior a 6 millones de euros y no alcanzando el 5% de participación mínima, podrán aplicar este régimen en los períodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.

1.17 Régimen de UTEs:

Se imputa a sus socios residentes o a los establecimientos permanentes de no residentes la reserva de capitalización que no haya sido aplicada por la UTE en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la UTE, salvo que el socio sea contribuyente de IRPF.

Entidades parcialmente exentas, se realiza una mención expresa a que no están exentas las rentas procedentes de actividades económicas aunque estén incluidas en los fines sociales.

1.18 Facultades de la Administración Tributaria:

Se establece la posibilidad de la Administración Tributaria de comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria, pudiendo regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible en los períodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos. Y será incluso aplicable a los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados y sin propuesta de liquidación a la entrada en vigor de esta Ley.

1.19 Otras modificaciones

1.19.1 Entidades Deportivas

Se elimina el régimen especial de entidades deportivas.

1.19.2 Cooperativas

Se modifica la **Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas**, con el objeto de equiparar el tratamiento de las cuotas tributarias negativas al régimen previsto en esta Ley en relación con las bases imponibles negativas. Asimismo, en consonancia con el Real Decreto-ley 14/2013, de 29 de noviembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia de supervisión y solvencia de entidades financieras, se establece el tratamiento fiscal específico regulado para determinados activos por impuesto diferido, en relación con las cooperativas.

1.19.3 Mecenazgo

En el ámbito de la **Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**, se establece un incremento del porcentaje de deducción aplicable por las personas físicas, del 25 al 30%, si bien transitoriamente para 2015 dicho porcentaje queda establecido en el 27,5%.

Adicionalmente, se estimula la fidelización de las donaciones, realizadas tanto por personas físicas como jurídicas. En concreto, las personas físicas podrán aplicar una deducción del 75% respecto de los primeros 150 euros que sean objeto de donación, y un 35% por el exceso, siempre que se hayan efectuado donativos a la misma entidad en los últimos tres años, si bien dichos porcentajes se sitúan en el 50 y 32,5%, respectivamente, en el ejercicio 2015.

Las donaciones fidelizadas durante un mínimo de 3 años, realizadas por las personas jurídicas, tendrán derecho a una deducción del 40%, si bien en 2015, dicho porcentaje se fija en el 37,5%.

1.19.4 Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario

Se modifica, también, la **Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario**, exceptuando la retención en la distribución de dividendos entre dos entidades acogidas al régimen fiscal especial en ella regulado, cuando ambas sean residentes fiscales en territorio español. Asimismo, se exceptiona de tributación a la transmisión de participaciones en este tipo de entidades por parte de socios no residentes en territorio español, cuando estos no poseen una participación significativa en estas entidades.