



NUEVAS MEDIDAS TRIBUTARIAS (REAL DECRETO-LEY 12/2012)

El pasado sábado 31 de marzo de 2012, se publicó en el BOE 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.

El Gobierno tiene como prioridad conseguir un incremento de los ingresos fiscales procedentes del Impuesto sobre Sociedades, esfuerzo recaudatorio que se recaba, fundamentalmente, de las grandes empresas, poseedoras de la capacidad contributiva necesaria para coadyuvar al sostenimiento de las finanzas públicas, a través de la figura del mencionado tributo.

Se introducen diversas medidas de carácter temporal, aplicables exclusivamente en los años 2012 y 2013:

Se limita la deducción del **fondo de comercio**, tanto generado en adquisiciones de negocios, como en operaciones de reestructuración empresarial, extendiéndose implícitamente el plazo para la aplicación de dicha deducción.

Asimismo, se reduce el límite de deducciones aplicadas en los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años, si bien se

contrarresta el efecto negativo de esta limitación con la ampliación de los plazos para la aplicación en períodos impositivos futuros de las deducciones pendientes. En este límite, excepcionalmente para los años 2012 y 2013, se incluye la **deducción por reinversión de beneficios extraordinarios**.

En relación con las grandes empresas (importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores de al menos 20 millones de euros), adicionalmente se establece un importe del **pago fraccionado** que no podrá ser inferior al 8% del resultado en los 3, 6 y 11 primeros meses del ejercicio, minorado en las bases imponibles negativas cuya compensación resulte posible en el mismo. Para el primer pago fraccionado de 2012, este porcentaje se reduce al 4%.

Igualmente, se introducen medidas con carácter indefinido en la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

Destaca por importancia, entre ellas, la limitación que se añade en relación con la deducción de **gastos financieros**, teniendo en cuenta que la reforma aquí recogida se asemeja a la tendencia legislativa en Estados de nuestro entorno económico. En concreto, se establece el carácter no deducible para aquellos gastos financieros generados en el seno de un grupo



mercantil, y destinados a la realización de determinadas operaciones entre entidades que pertenecen al mismo grupo, respecto de los cuales se venía reaccionando por parte de la Administración Tributaria cuando no se apreciaba la concurrencia de motivos económicos válidos. En consonancia con lo anterior, este precepto permite su inaplicabilidad, en la medida en que las operaciones sean razonables desde la perspectiva económica, como pueden ser supuestos de reestructuración dentro del grupo, consecuencia directa de una adquisición a terceros, o bien aquellos supuestos en que se produce una auténtica gestión de las entidades participadas adquiridas desde el territorio español.

Adicionalmente, se introduce una **limitación general en la deducción de gastos financieros, que se convierte en la práctica en una regla de imputación temporal específica**, permitiendo la deducción en ejercicios futuros de manera similar a la compensación de bases imponibles negativas. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio. Los que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos. Esta medida favorece de manera indirecta la capitalización empresarial y responde, con figuras análogas a nuestro derecho comparado, al tratamiento fiscal actual de los gastos financieros en el ámbito internacional. En todo caso, serán deducibles gastos

financieros netos del periodo impositivo por importe de 1 millón de euros.

Con el objeto de apoyar la internacionalización de la empresa española, se **modifica el régimen de exención en la transmisión de participaciones en entidades no residentes en territorio español**, con la finalidad de flexibilizar el mismo, ante la extraordinaria rigidez que impedía hasta ahora la aplicación de la exención cuando se incumplía alguno de los requisitos exigidos, aun cuando dicho incumplimiento se produjera en un único período impositivo. En este sentido, se introduce la aplicación de una regla de proporcionalidad de la exención en función del período de tiempo en el que se cumplen los requisitos para su aplicación, respecto del período de tenencia total de las participaciones.

Se elimina la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, cuyo mantenimiento, en ausencia total de requisitos vinculados el empleo, resulta claramente inviable, dadas las actuales circunstancias económicas. Esta derogación se acompaña de una limitación temporal en la base imponible respecto de las cantidades pendientes de aplicar procedentes de períodos impositivos en que se haya generado el derecho a la aplicación de la libertad de amortización. No obstante, los sujetos pasivos que hayan realizado



inversiones hasta la entrada en vigor de este Decreto Ley podrán aplicar la libertad de amortización de estos elementos para el ejercicio 2011.

A su vez, se **modifica el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** para aplicar las modificaciones efectuadas en el Impuesto sobre Sociedades en relación con la libertad de amortización, al tiempo que se determina la tributación de la renta obtenida en la posterior transmisión del bien que hubiera sido objeto de dicha amortización acelerada.

Finalmente, con carácter exclusivo para el año 2012, se establece un **gravamen especial sobre las rentas de fuente extranjera** que permite la repatriación de dividendos o la transmisión de participaciones, correspondientes a entidades que, pese a realizar actividades empresariales en el extranjero, se localizan en territorios de nula tributación o en paraísos fiscales, de manera que esta circunstancia impide la aplicación del régimen de exención.

Merecen especial mención por su repercusión mediática, las **medidas extraordinarias de regularización fiscal**.

- Se introduce una **declaración tributaria especial** para que los contribuyentes de IRPF, IS o IRNR que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan con las rentas declaradas, regularicen su situación, ingresando la cuantía

resultante de aplicar al importe o valor de adquisición de los bienes o derechos, el 10%.

El plazo para la presentación de estas declaraciones finaliza el 30 de noviembre de 2012.

Conclusiones:

- Se limitan las deducciones relativas al fondo de comercio y a la reinversión de beneficios extraordinarios para los ejercicios 2012 y 2013.
- Se limita el porcentaje de pago fraccionado mínimo a pagar por las grandes empresas a partir del segundo pago fraccionado de 2012 y hasta el tercero de 2013.
- Se limita indefinidamente la deducibilidad de los gastos financieros, suponiendo una penalización al endeudamiento de las empresas.
- Se elimina la libertad de amortización tanto en IRPF como en IS.
- Se establece un nuevo gravamen para las rentas procedentes del extranjero.