

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC062911

DGT: 15-11-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4962/2016

SUMARIO:

IS. Base imponible. Reserva de capitalización. La entidad NR es la dominante de los grupos de consolidación fiscal GS y GX. La entidad S es la representante del grupo GS, formado exclusivamente por entidades que tributan al tipo del 30% conforme al art. 29.6 Ley IS. La entidad X es la representante del grupo GX formado por entidades que tributan exclusivamente al tipo del 25% conforme al art. 29.1 Ley IS. Ambos grupos tienen la intención de aplicar la reserva de capitalización en su declaración del IS del periodo 2015 y siguientes. El cómputo del incremento de fondos propios de cada grupo fiscal se efectúa teniendo en cuenta la suma de los fondos propios de las sociedades que forman el grupo, sin realizar eliminaciones ni incorporaciones. Por otro lado, el cómputo del incremento de los fondos propios de las sucursales en España de entidades no residentes, debe realizarse exclusivamente a nivel de la propia sucursal, en la medida en que pueda acreditarse dicho incremento en España con independencia de la evolución de los fondos propios de la casa central. La dotación de la reserva indisponible se realizará por cualquiera de las entidades del grupo, sin que sea necesario que la reserva la dote la entidad representante del grupo, ni las entidades que hayan generado el incremento de fondos propios. En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal, el mantenimiento del incremento de los fondos propios se debe cumplir por parte de la entidad que lo generó, con independencia de que la misma deje de formar parte del grupo fiscal. En cuanto a la reserva indisponible, teniendo en cuenta que se ha generado dentro del grupo fiscal, el requisito de mantenimiento afecta al grupo, por lo que en caso de pérdida de dicha condición, deberá ser otra entidad del grupo la que lo cumpla.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 11, 25, 62, 63, 74 y 130 y disps. adic. 13.^a y trans. 33.^a.
RDLeg. 1/2010 (TR Ley Sociedades de Capital), arts. 273 y 274.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad S es una sucursal en España, representante de un grupo que consolida fiscalmente (GS), formado exclusivamente por entidades que tributan conforme al tipo de gravamen previsto en el artículo 29.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, del que es dominante una sociedad no residente (NR).

La sociedad X es la entidad representante de un grupo que consolida fiscalmente (GX), formado exclusivamente por entidades que tributan conforme al tipo de gravamen previsto en el artículo 29.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, del que también es dominante NR.

Ambos grupos fiscales tienen intención de aplicar la reserva de capitalización en su declaración del Impuesto sobre Sociedades del periodo 2015 y siguientes.

Cuestión planteada:

Reserva de capitalización:

1. En relación con el concepto de "incremento de fondos propios"

(i) Si existe alguna partida que, formando parte del resultado contable del ejercicio, no deba ser tenida en cuenta en dicho concepto, especialmente en los supuestos en los que la tributación no se ha producido efectivamente (liberaciones de provisiones por deterioro de activos o ingreso contable registrado en los supuestos de capitalización de créditos).

(ii) Si dentro del concepto de reserva legal o estatutaria deben incluirse todas aquellas reservas cuya dotación venga impuesta por algún precepto legal, como la reserva por fondo de comercio, por capital amortizado, por participaciones recíprocas o las reservas de revalorización.

(iii) Si entre las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración deben entenderse incluidas las reservas generadas contablemente como consecuencia de procesos de fusión de una entidad participada acogidos al régimen especial de neutralidad fiscal.

(iv) Si puede computarse como incremento de fondos propios la parte del beneficio del año que no puede distribuirse libremente por tener que aplicarse a la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores en virtud de lo previsto en el artículo 273 de la Ley de Sociedades de Capital.

2. En relación con el mantenimiento del incremento de fondos propios y la indisponibilidad de la reserva de capitalización

(i) Si el incremento de fondos propios debe mantenerse en su totalidad en cada uno de los cinco ejercicios siguientes del período de mantenimiento legalmente exigido, de manera que la disposición de cualquiera de los conceptos que forma parte de los fondos propios de la entidad a la fecha de cierre del ejercicio en el que se produce el incremento, minoraría el importe del incremento de que debe ser objeto de mantenimiento, salvo en los supuestos expresamente previstos en la norma.

(ii) Si el plazo de cinco años de mantenimiento de los fondos propios y reservas debe computarse desde el día que finaliza el período impositivo en el que se produce el incremento, con independencia de que la reducción se deba consignar en el momento de realizar la declaración y con independencia del ejercicio en el que se aplique la reducción.

(iii) Si el plazo de dos años para aplicar las reducciones que no hayan podido practicarse por insuficiencia de base imponible se computaría desde el cierre del ejercicio en el que se haya producido el incremento de fondos propios, independientemente de que no se haya podido aplicar el mismo.

3. En relación con el cómputo del incremento de fondos propios de las sucursales en España de entidades no residentes, si éste debe realizarse exclusivamente a nivel de la propia sucursal, en tanto que éstas puedan acreditar de manera fehaciente dicho incremento en España, con independencia de si la casa central incrementa o no sus fondos propios.

4. En relación con la aplicación de la reserva de capitalización en los grupos fiscales:

(i) En cuanto al cómputo del incremento de los fondos propios del grupo fiscal, si el mismo se realiza teniendo en cuenta la suma de los resultados individuales de las sociedades que forman el grupo, tras eliminaciones e incorporaciones, o los fondos propios consolidados del grupo tras las eliminaciones e incorporaciones contables. En este último caso, si incidirían en dicho cómputo los movimientos de fondos propios derivados de salidas de entidades del grupo, pérdidas de control, aumentos de participación en entidades del grupo, o variaciones en la partida de socios externos en el cómputo de incremento de fondos propios.

Cómo debe distribuirse el incremento de fondos propios entre las distintas sociedades que integran el grupo fiscal, en caso de que no todas generen resultados positivos que incrementen los fondos propios y, en concreto, si es una cuestión de libre elección por el grupo fiscal o debe distribuirse atendiendo a criterios proporcionales.

(ii) En cuanto a la sociedad que debe dotar la reserva indisponible, si puede dotarla cualquier entidad del grupo sin necesidad de que sea la representante del mismo o la que hubiera obtenido el beneficio del que trae causa el incremento de los fondos propios, pudiendo variar cada año en que se cumpla el requisito de incremento, la entidad que dota la reserva, incluso pudiendo distribuirse la dotación de la reserva cada año entre varias entidades del grupo.

(iii) En cuanto al límite del 10%, si la base imponible a considerar es la del grupo, considerando eliminaciones e incorporaciones, o la suma de bases imponibles de las entidades que incrementan los fondos propios en el período impositivo. En el caso de ser la base imponible del grupo, incidencia de que la sociedad que genera incremento de fondos propios tenga base imponible positiva pero el grupo fiscal base imponible negativa o cero, o al contrario.

(iv) En los supuestos de salida de entidades del grupo fiscal, o extinción del mismo, cómo afecta al requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios y de mantenimiento de la reserva indisponible. En especial, si la sociedad que sale del grupo no hubiera generado el incremento de fondos propios, si no se produce el

incumplimiento del requisito de mantenimiento, aun cuando fuera la entidad que dotara la reserva. O cómo afectaría si la sociedad sale del grupo por bajar el porcentaje de participación del umbral mínimo, pero se mantiene el porcentaje de participación en la misma.

Aplicación del artículo 11.12 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

1. Cumpliéndose los requisitos del artículo 130 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, si el régimen regulado en el artículo 11.12 es de aplicación obligatoria a las dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de deudores que hayan generado DTA o, por el contrario, si pueden optar por su aplicación. Si es opcional, si la calificación de los DTA como monetizables o no monetizables la debe realizar el contribuyente en su declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de generación del DTA.

2. Si se opta por no abonar la prestación patrimonial de la disposición adicional decimotercera de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, si la integración en la base imponible de las dotaciones a las que se refiere el 11.12 de la Ley que hubiera generado activos por impuesto diferido no se encontrarán sometidas a las limitaciones contenidas en el 11.12 sino que se someterán al régimen general del Impuesto.

Contestación:

La reserva de capitalización viene regulada en el artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), que establece que:

“1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

2. 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 obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) 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.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

(...)"

En el régimen especial de consolidación fiscal, el artículo 62 de la LIS, relativo a la determinación de la base imponible del grupo fiscal, establece que:

"1. La base imponible del grupo fiscal se determinará sumando:

a) Las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

(...)

d) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley, que se referirá al grupo fiscal. No obstante, la dotación de la reserva se realizará por cualquiera de las entidades del grupo.

(...)"

Asimismo, el artículo 63 de la LIS, relativo a las reglas especiales aplicables en la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal, establece que:

"Las bases imponibles individuales correspondientes a las entidades integrantes del grupo fiscal, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo anterior, se determinarán de acuerdo con las reglas generales previstas en esta Ley, con las siguientes especialidades:

(...)

b) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de esta Ley.

(...)"

Cuando un grupo de entidades tribute conforme al régimen especial de consolidación fiscal, regulado en el capítulo VI de su título VII de la LIS, la reserva de capitalización, según se desprende del artículo 62.1.d) de la LIS, se referirá al grupo fiscal.

A efectos de determinar el incremento de fondos propios que establece el apartado 2 del artículo 25 de la LIS, habrá de atenderse a los fondos propios de las entidades que integran cada uno de los dos grupos (GS y GX) en el ejercicio 2015 (y siguientes), es decir, a la diferencia de fondos propios entre el inicio y final del período impositivo 2015 (y siguientes) en los términos establecidos en el artículo 25 de la LIS existente en cada grupo fiscal en el período impositivo 2015 (y siguientes).

Por tanto, el cómputo del incremento de los fondos propios de cada grupo fiscal se efectúa teniendo en cuenta la suma de los fondos propios de las sociedades que forman el grupo, sin realizar eliminaciones ni incorporaciones.

A estos efectos, se atenderá a lo dispuesto en la normativa contable sobre las partidas que componen los fondos propios integrantes del balance de las entidades, sin perjuicio de las que deben excluirse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25.2 de la LIS. Al respecto, efectuamos los siguientes matices:

- Los ingresos o aumentos de reservas derivados de las liberaciones de provisiones por deterioro de activos tendrán la consideración de incrementos de fondos propios. No obstante, los ingresos contables registrados en los supuestos de capitalización de créditos, no formarán parte de los fondos propios de las entidades, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 25.2.b) de la LIS.

- Dentro del concepto de reserva legal del artículo 25.2.d) de la LIS deben incluirse todas aquellas reservas cuya dotación venga impuesta por algún precepto legal, y no exclusivamente la reserva legal regulada en el artículo 274 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC).

- En cuanto a la referencia que efectúa el artículo 25.2.c) de la LIS a las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración, deben entenderse incluidas las reservas generadas contablemente como consecuencia de procesos de fusión de una entidad participada acogidos o no al régimen especial de neutralidad fiscal.

- Finalmente, la parte del beneficio del año que no puede distribuirse libremente por tener que aplicarse a la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, en virtud de lo previsto en el artículo 273 del TRLSC, deberá tener la consideración de una reserva de carácter legal de las previstas en el artículo 25.2.d) de la LIS.

Por otro lado, el cómputo del incremento de fondos propios de las sucursales en España de entidades no residentes, como es el caso de S, debe realizarse exclusivamente a nivel de la propia sucursal, en la medida en que pueda acreditar de manera fehaciente dicho incremento en España, con independencia de la evolución de los fondos propios de la casa central.

Tal y como establece el artículo 25.1.a) de la LIS, el importe del incremento de los fondos propios se debe mantener durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo en el supuesto en el que haya pérdidas contables. De conformidad con la literalidad del artículo, el requisito de mantenimiento se refiere al importe del incremento de los fondos propios y no a cada una de las partidas de los fondos propios que se hayan visto incrementadas. Consecuentemente, la disposición de cualquiera de los conceptos que forman parte de los fondos propios en la fecha de cierre del ejercicio en el que se produce el incremento, no supondría el incumplimiento del requisito de mantenimiento siempre que el importe del incremento de fondos propios se mantenga en términos globales, por parte de la entidad que los generó, durante el plazo de mantenimiento.

El plazo de cinco años de mantenimiento del incremento de fondos propios y de la reserva indisponible computará desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción. En concreto, a efectos de aplicar la reducción en la base imponible del período impositivo 2015 (en el caso de que el ejercicio económico de la entidad coincida con el año natural), el incremento de fondos propios y la reserva indisponible se deberán mantener durante el plazo de 5 años desde el 31 de diciembre de 2015.

No obstante, debe recordarse que la reserva de capitalización debe dotarse por el importe de la reducción, que viene condicionado por el límite previsto en el apartado 1 del artículo 25 de la LIS.

En el presente caso, el límite del artículo 25.1 de la LIS supondrá que la reducción no puede superar el importe del 10% de la base imponible positiva del grupo fiscal del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas. Si la sociedad que genera el incremento de fondos propios tuviera una base imponible positiva pero la base imponible del grupo fiscal fuera negativa o cero, no se podría aplicar la reducción en dicho período impositivo. No obstante, si la sociedad que genera el incremento de fondos propios tuviera una base imponible negativa o cero pero la base imponible del grupo fiscal fuera positiva, sí se podría aplicar la reducción en dicho período impositivo con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 25 de la LIS y las peculiaridades dispuesta en el régimen especial de consolidación fiscal.

En caso de insuficiente base imponible del grupo fiscal para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción. En concreto, a efectos de aplicar la reducción en la base imponible del período impositivo 2015 (en el caso de que el ejercicio económico de la entidad

coincida con el año natural), siendo insuficiente la base imponible del grupo fiscal de 2015, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen hasta el 31 de diciembre de 2017.

En cuanto a la dotación de la reserva indisponible, de conformidad con el artículo 62.1.d) de la LIS, se realizará por cualquiera de las entidades del grupo. Consecuentemente, no es necesario que la reserva la dote la entidad representante del grupo ni las entidades que hayan generado el incremento de fondos propios. Asimismo, en cada período impositivo en el que se cumplan los requisitos que generan la reserva de capitalización, podrá variar la entidad o entidades del grupo fiscal que doten la reserva indisponible.

Finalmente, en materia de reserva de capitalización, se plantean determinadas cuestiones en el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, o cuando alguna de las entidades dejen de pertenecer al grupo fiscal. Al respecto, el artículo 74 de la LIS dispone que:

“1. En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, se procederá de la forma siguiente:

(...)

b) Las entidades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán:

(...)

3.º Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley, en la medida en que hubieran contribuido a su generación.

(...)

2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación cuando alguna o algunas de las entidades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a este.

(...)”

Por tanto, las cantidades pendientes de aplicar de la reducción, por insuficiencia de base imponible del grupo fiscal, serán asumidas por las entidades en la proporción en que hubieran contribuido a su generación, es decir, en la proporción en que hubieran generado incremento de fondos propios. Dichas entidades podrán aplicar la reducción pendiente en la medida en que cumplan los requisitos del artículo 25 de la LIS.

No obstante, en relación a la reducción aplicada en el seno del grupo fiscal, es preciso indicar que el mantenimiento del incremento de los fondos propios se debe cumplir por parte de la entidad que lo generó, con independencia de que la misma deje de pertenecer al grupo fiscal. En cuanto al mantenimiento de la reserva indisponible, teniendo en cuenta que la reserva se ha generado dentro del grupo fiscal, el requisito de mantenimiento de la reserva indisponible debe permanecer en el grupo fiscal, de manera que deberá ser otra entidad del grupo fiscal la que cumpla con el requisito de mantenimiento de dicha reserva hasta cumplir con el plazo exigido en el artículo 25.1 de la LIS.

En último lugar, se plantean unas cuestiones sobre la aplicación del artículo 11.12 de la LIS:

“12. Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, a los que resulte de aplicación el derecho establecido en el artículo 130 de esta Ley, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

(...)”

Al respecto, es preciso traer a colación el artículo 130 de la LIS que dispone que:

“1. Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, podrán convertirse en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria, por un importe igual a la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de generación de aquellos, siempre que se de cualquiera de las circunstancias señaladas en el apartado siguiente.

Cuando el importe de la cuota líquida positiva de un determinado período impositivo sea superior al importe de los activos por impuesto diferido generados en el mismo a que se refiere el párrafo anterior, la entidad podrá tener el derecho previsto en este artículo, por un importe igual al exceso, respecto de aquellos activos de la misma naturaleza generados en períodos impositivos anteriores o en los 2 períodos impositivos posteriores. En este caso, el plazo a que se refiere el apartado 5 siguiente se computará desde el último día del primer período impositivo en que a dichos activos les resulte de aplicación este artículo.

(...)

3. La conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 de este artículo en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias descritas en el apartado anterior.

(...)”

A su vez, la disposición transitoria trigésima tercera añade:

“1. Lo dispuesto en los artículos 11.12 y 130 de esta Ley resultará de aplicación a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016, correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los artículos 13.1.b) y 14.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, o de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, cualquiera que hubiera sido el importe de la cuota líquida positiva correspondiente al período impositivo de su generación.

(...)”

Y la disposición adicional decimotercera dispone que:

“1. Los contribuyentes de este Impuesto que tengan registrados activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 2 de la disposición transitoria trigésima tercera de esta Ley, y pretendan tener el derecho establecido en el artículo 130 de la misma respecto de dichos activos, estarán obligados al pago de la prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria que se regula en la presente disposición.

(...)”

De conformidad con los artículos anteriores, el contribuyente puede optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 130 de la LIS en relación con los activos por impuesto diferido a que se refiere dicho precepto. En caso de que se trate de activos por impuesto diferido afectados por la disposición adicional decimotercera, la opción se ejercerá respecto de todos aquellos activos por impuesto diferido afectados por la misma. En caso de que pretenda acceder a la posibilidad de conversión de dichos activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria en los términos previstos en el mismo, debe tener en cuenta que los referidos activos estarán sometidos al límite establecido en el artículo 11.12 de la LIS.

En el supuesto de que no se opte por la citada conversión, dichos activos por impuesto diferido quedarán sometidos a las reglas generales de deducibilidad e incorporación en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, sin que les resulte de aplicación el artículo 11.12 de la LIS y, por ende, los límites allí establecidos.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.