

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 06-05-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0997/2026

SUMARIO:

IS. Base imponible. Reserva de capitalización. Límite aplicable a una entidad patrimonial con un INCN inferior a un millón de euros. En el caso objeto de consulta, dado que no se establecen limitaciones para su aplicación a las entidades patrimoniales y en la medida en que la entidad tribute al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del art. 29 LIS y cumpla los restantes requisitos establecidos en el art. 25 LIS podrá aplicar la reducción en la base imponible en concepto de reserva de capitalización en los términos establecidos en el mismo. Asimismo, si el importe neto de la cifra de negocios correspondiente a los 12 meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo en que se genere el derecho a la reducción fuera inferior a 1 millón de euros, el límite máximo de dicha reducción será del 25% de la base imponible positiva previa. No obstante, corresponderá al órgano competente en materia de comprobación de la Administración tributaria apreciar los extremos de hecho, contables o probatorios, así como el cumplimiento de los restantes requisitos previstos en el art. 25 LIS.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, la sociedad X, según indica es una sociedad patrimonial, dedicada al arrendamiento de locales comerciales, sin personal contratado para su gestión.

Cuestión planteada:

¿Si, no habiendo superado el millón de euros en el importe neto de su cifra de negocios en el ejercicio 2024, sería posible aplicar el límite del 25 por ciento en la aplicación de la reserva de capitalización en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2025?

Contestación:

El artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece, para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025, que:

“Artículo 25. Reserva de capitalización.

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 20 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 3 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.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible, en los términos previstos en este apartado, del 23 por ciento del importe del incremento de los fondos propios, siempre que la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, se haya incrementado, respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior en un mínimo de un 2 por ciento sin superar un 5 por ciento. En el supuesto de que el incremento de la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior, se encuentre entre un 5 y un 10 por ciento, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible del 26,5 por ciento del importe del incremento de los fondos propios. Cuando el referido

Síguenos en...



incremento resulte superior a un 10 por ciento, la reducción a la que tendrá derecho el contribuyente será del 30 por ciento.

El referido incremento de plantilla deberá mantenerse durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el siguiente importe:

i) El 20 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 impositivas negativas.

ii) El 25 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 impositivas negativas, tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda esta reducción.

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 las letras i) e ii) anteriores.

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.

3. La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.

4. El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley."

Así, el artículo 25 de la LIS en la redacción actual permite aplicar una reducción de la base imponible del 20% del importe del incremento de los fondos propios existente en el período impositivo, en los términos y condiciones establecidos en dicho artículo.

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 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo en el supuesto en el que haya pérdidas contables, y 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 mismo plazo de 3 años a contar desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

Además, debe señalarse que, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025, la disposición final octava, apartado dos, de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, ha dado nueva redacción al artículo 25 de la LIS con la finalidad de reforzar el incentivo fiscal de la reserva de capitalización, incrementando tanto el porcentaje general de reducción aplicable en concepto de reserva de capitalización como los límites máximos para su aplicación, y previendo, asimismo, porcentajes reforzados de reducción cuando se produzca un incremento de la plantilla media total del contribuyente.

Síguenos en...



En particular, la reducción en la base imponible pasa, con carácter general, a ser del 20 por ciento del importe del incremento de los fondos propios, frente al porcentaje anteriormente aplicable, previéndose, asimismo, porcentajes reforzados del 23 por ciento, 26,5 por ciento y 30 por ciento cuando la plantilla media total del contribuyente se incremente, respectivamente, en al menos un 2 por ciento sin superar el 5 por ciento, entre un 5 y un 10 por ciento, o en más de un 10 por ciento, siempre que dicho incremento se mantenga durante el plazo legalmente exigido.

Del mismo modo, se incrementa el límite máximo de la reducción, que pasa a ser, con carácter general, del 20 por ciento de la base imponible positiva 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, elevándose al 25 por ciento cuando el importe neto de la cifra de negocios de los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda la reducción sea inferior a 1 millón de euros.

Sentado lo anterior, en el caso objeto de consulta, dado que no se establecen limitaciones para su aplicación a las entidades patrimoniales, como ha manifestado este Centro Directivo en la consulta V1839-18, y en la medida en que la entidad consultante tribute al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS y cumpla los restantes requisitos establecidos en el artículo 25 de la LIS podrá aplicar la reducción en la base imponible en concepto de reserva de capitalización en los términos establecidos en el mismo.

Asimismo, si el importe neto de la cifra de negocios correspondiente a los 12 meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo en que se genere el derecho a la reducción fuera inferior a 1 millón de euros, el límite máximo de dicha reducción será del 25 por ciento de la base imponible positiva previa, en los términos previstos en el artículo 25.1 de la LIS.

No obstante, la presente contestación se realiza partiendo exclusivamente de los hechos manifestados en el escrito de consulta, sin entrar a valorar extremos de hecho, contables o probatorios, así como el cumplimiento de los restantes requisitos previstos en el artículo 25 de la LIS, cuya apreciación corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

