

Otra de las novedades que nos ha traído el nuevo impuesto sobre beneficios para 2015 ([Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#)), es la denominada Reserva de Capitalización.

***En el cierre del ejercicio 2014 será el último que nos podamos aplicar la Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (DERBE) y la Deducción por inversión de Beneficios (DIB). En el ejercicio 2015 desaparecen y han sido sustituidas por la denominada Reserva de Capitalización.***

¿En qué consiste?, pues consiste en que todas las sociedades, incluidas las de reciente creación (artículo 29.1 ó 6), podrán deducirse de la Base Imponible el 10 % del importe que destinen a incrementar los fondos propios (reservas).

Se imponen ciertas condiciones establecidas en el art. 25 de la nueva Ley, como son:

1. 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 de cinco años. "Reserva de capitalización".
2. 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.
3. En ningún caso, el derecho a la reducción 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 la Ley (Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no correspondientes al deterioro de créditos comerciales, dotaciones a sistemas de previsión social, etc.) y a la compensación de bases imponibles negativas. Esto es no podrá ser superior al 10 % de la Base imponible previa a considerar los deterioros de insolvencia de deudores a los que se refiere el art. 11.12 y 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, con el mismo límite. Esto significa que si no puedo deducirme la totalidad de las aportaciones que haga en el ejercicio a reservas de capitalización porque superan el 10% de la base imponible previa, lo podré realizar durante los dos ejercicios siguientes con esa misma limitación.

No hay más condiciones. Es compatible con la reserva de nivelación de las Empresas de Dimensión Reducida, luego estas empresas se podrán aplicar las dos.

Se entenderá que no se produce reducción de los fondos propios, en las siguientes situaciones:

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

El concepto de incremento de los 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.

Pero 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 (reserva de nivelación) 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.

Finalmente, comentar que 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 (intereses de demora).

Veamos un caso práctico:

Supongamos que al cierre del ejercicio el resultado contable antes de impuestos asciende a 10.000 euros. Supongamos que ha contratado un leasing, por lo que puede deducirse por este motivo 6.000 euros. No existe ninguna otra diferencia entre el resultado contable y la base imponible, ni retenciones y pagos a cuenta.

No se trata de una empresa de dimensión reducida, por lo que el tipo impositivo en el ejercicio 2015 será del 28 %

La empresa quiere destinar a:

- reservas de capitalización 5.000 euros.
- Reserva legal y estatutaria: 2.000 euros.

Observamos que el aumento de los fondos propios es de 7.000 euros, pero según el art. 25 no computará la reserva legal y estatutaria, por lo que el incremento de los fondos propios que son computables son 5.000 euros.

Por lo que podrá deducirse el importe de 10 % sobre 5.000 euros = 500 euros. Pero veamos si esto es posible:

El cálculo del impuesto sobre beneficios será:

Resultado contable antes de impuestos	10.000
Diferencia temporaria negativa: Leasing	-6.000
Base imponible previa	4.000
Limite deducción por reserva capitalización: 10 %	-400
Base imponible	3.600
Tipo impositivo	28 %
Cuota líquida	1.008



Asociación  
Profesional  
de Expertos  
Contables  
y Tributarios  
de España

## Bienvenida la reserva de capitalización para el ejercicio 2015.

3 de enero de 2015 Gregorio Labatut Serer

Obsérvese que podría deducirse 500 euros (10 % sobre 5.000), pero con el límite del 10 % de la base imponible previa (4.000). La diferencia de 100 euros (500-400) podrán ser aplicados durante los dos ejercicios siguientes, si existe base imponible suficiente.

Registro contable:

1.008	(6300) corriente	Impuesto	(4752)	Hacienda Pública acreedora IS	1.008
1.680	(6301) diferidos	Impuestos	(479)	Pasivos por diferencias temporarias imponibles	1.680

Por lo menos la reserva de capitalización debe ser de 4.000 euros. Pero la empresa podrá dotar 5.000 euros, para de este modo poder deducirse durante los dos ejercicios siguientes la parte no deducida en este año (500 – 400) 100, siempre con el límite del 10 % de la Base imponible previa en los dos ejercicios futuros.

La reserva de capitalización: será de libre disposición.

5.000	(129) ejercicio	Resultado del	(11x)	Reserva capitalización	5.000
-------	--------------------	---------------	-------	---------------------------	-------

Se deberá de mantener durante cinco años no teniéndose en cuenta la existencia de pérdidas contables futuras.

Es una cuestión muy novedosa, por lo que cualquier aportación al respecto será muy bien bienvenida.

Un saludo cordial para todos los amables lectores.

Gregorio Labatut Serer