

Las sociedades de reducida dimensión

Antonio Huertas Abolafia*

El artículo expone de manera sucinta a qué tipo de sociedades se refiere la Ley cuando menciona genéricamente «sociedades de reducida dimensión», el concepto de cifra de negocio y los beneficios a los que pueden acogerse dentro del régimen especial que recoge la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Palabras clave: impuesto sobre sociedades, beneficios, cifra de negocios.

Clasificación JEL: H25, K34.

1. Introducción

La Ley del Impuesto sobre Sociedades tiene un régimen especial que afecta a las denominadas sociedades de reducida dimensión, estableciendo a partir del artículo 122 de la Ley, incentivos fiscales para este tipo de sociedades.

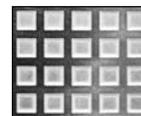
Pero antes de analizar los incentivos fiscales, conviene saber quiénes son, a qué tipo de sociedades se refiere la Ley cuando menciona genéricamente *sociedades de reducida dimensión*

El concepto básico para saber si una sociedad está o va a estar sometida a los preceptos que regulan a este tipo de sociedades es la *cifra de negocio*, pero la cifra de negocio del ejercicio inmediatamente anterior. Antes de ver los problemas que origina la delimitación de la cifra del anterior ejercicio, conviene saber qué es la cifra de negocio de una sociedad.

2. Cifra de negocio

Con signo positivo se incluyen las ventas y las prestaciones de servicios de la sociedad dentro de su actividad ordinaria, a lo que hay que añadir el precio de adquisición o coste de producción de los bienes o servicios utilizados para la adquisición de activos no monetarios, o como pago de servicios que representen un gasto para la empresa.

Con signo negativo hay que restar las devoluciones, así como los *rappels* sobre ventas y descuentos comerciales que se hagan a los clientes. Es decir, el importe neto de la cifra de negocios es el importe facturado en cada ejercicio, con independencia del concepto contable. La expresión cifra de negocios se utiliza en la Ley del Impuesto de Sociedades en el mismo sentido que lo hace el Plan General Contable (PGC). Ahora bien, la adaptación del PGC para las empresas inmobiliarias establece que se recoja la venta cuando



COLABORACIONES

* Inspector de Hacienda del Estado.

los inmuebles se encuentren sustancialmente terminados, por lo que cuando se formaliza el contrato de venta sólo se contabilizan *anticipos de clientes* que no integran la cifra de negocios. No obstante, el concepto de cifra de negocios trata de servir de índice de las dimensiones de la empresa para aplicar los beneficios fiscales a las empresas de reducida dimensión, y aquí el cumplimiento de las normas contables no da la imagen de las dimensiones de la empresa por el sólo concepto contable *importe neto de la cifra de negocios*.

3. Límite

El límite para el importe de la cifra de negocios está fijado en cinco millones de euros; pero el importe de la cifra de negocio a que se refiere la Ley es el inmediato anterior, lo que significa que es impropio la cifra de negocio del ejercicio, aunque sea superior a cinco millones; la que se tiene en cuenta es la cifra del ejercicio anterior. Y cuando en el ejercicio anterior no se ha desarrollado actividad a lo largo de todo el ejercicio sino de una parte, se eleva al año el importe neto de la cifra de negocio.

Se plantea un problema cuando las inversiones en el inmovilizado las realiza una sociedad en el ejercicio en que no inicia su actividad, sino que la inicia en el ejercicio siguiente. Siguiendo los preceptos de la Ley, la cifra de negocios en que inicie su actividad es la que determina la aplicabilidad del régimen especial, pero en el caso de que la inversión la haya hecho en el ejercicio anterior, la doctrina entiende que dado que ha habido ausencia de actividad en el ejercicio en el que se ha hecho la inversión, sería de aplicación el régimen de entidades de reducida dimensión a la amortización del inmovilizado si la cifra neta de negocios alcanzada en el

ejercicio de inicio no supera el límite de los cinco millones de euros.

Y cuando haya una dispersión de la cifra de negocios por tratarse de entidades que formen un grupo, el importe de la cifra de negocio se refiere a la del conjunto de todas las sociedades que formen el grupo. ¿Qué se entiende por grupo? Es el integrado por una sociedad dominante que sea socia de otra u otras y que se encuentre en relación a ellas:

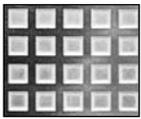
- En posesión de la mayoría de los derechos de voto.
- Con la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- Con la posibilidad de disponer de la mayoría de los derechos de voto.
- Nombrar con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

Para formar parte de un grupo no es necesario que se cumplan todas las condiciones mencionadas, basta con que se de alguna de ellas. Y una vez conocido el grupo, la cifra de negocio se determina por la suma de las cifras de las sociedades que lo integran, aunque individualmente cada una de ellas tenga una cifra de negocio inferior; si la suma de todas supera los cinco millones no tienen derecho a los beneficios de las entidades de reducida dimensión. Lo expuesto sobre los grupos de sociedades es aplicable también a los grupos familiares.

4. Beneficios

4.1. Libertad de amortización

El artículo 123 de la Ley establece como primer incentivo fiscal para este régimen especial la posibilidad de aplicar la libertad de amortización al inmovilizado nuevo puesto a disposición del sujeto pasi-



COLABORACIONES

vo siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses. Si se trata de elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo, deben cumplirse las condiciones del artículo 108 del Texto Refundido que señala los requisitos para ser entidad de reducida dimensión.

La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será la que resulte de multiplicar la cifra de 120.000 euros por el referido incremento calculado con dos decimales.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que puedan acogerse a ella. La libertad de amortización también será de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los doce meses siguientes a su conclusión.

Este beneficio será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias construidos por la propia empresa.

La libertad de amortización será incompatible con los siguientes beneficios fiscales:

a) La bonificación por actividades exportadoras, respecto de los elementos en

los que se inviertan los beneficios objeto de aquélla.

b) La reinversión de beneficios extraordinarios, la exención por reinversión y la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, respecto de los elementos en los que se reinvierta el importe de la transmisión.

En caso de transmisión de elementos que hayan gozado de libertad de amortización, sólo podrá acogerse a la exención por reinversión la renta obtenida por diferencia entre el valor de transmisión y su valor contable, una vez corregida en el importe de la depreciación monetaria.

En el supuesto de que se incumpliese la obligación de incrementar o mantener la plantilla se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

El ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación.

La libertad de amortización será también de aplicación a los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra.

4.2. Libertad de amortización para inversiones de escaso valor

Los elementos del inmovilizado material nuevos puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 122 de esta Ley, cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros, podrán amortizarse libremente, hasta el límite de 12.020,24 euros referido al período impositivo.



sitivo. Para la aplicación de este incentivo no se exige ningún requisito relativo al aumento de la plantilla de la empresa.

4.3. Amortización del inmovilizado material nuevo del inmovilizado inmaterial

La Ley en su artículo 125 establece un régimen de aceleración de amortizaciones para el inmovilizado material nuevo y el inmovilizado inmaterial que podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 1,5 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. Para aplicar este incentivo se exige que la sociedad tenga la condición de reducida dimensión en el período en el que los elementos sean puestos a disposición de la empresa. Se exige que los elementos sobre los que se aplique este incentivo sean nuevos, y este incentivo tiene la particularidad de que es voluntario, depende del deseo del sujeto pasivo.

Este incentivo también alcanza a los elementos contruidos por la propia empresa. Siendo este régimen de amortización compatible con cualquier beneficio fiscal que pudiera proceder por razón de los elementos patrimoniales sujetos a la misma. Los elementos del inmovilizado inmaterial a que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 11 de la Ley (fondo de comercio, marcas derechos de traspaso), siempre que se cumplan los requisitos establecidos en los mismos, adquiridos en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones para ser sociedades de reducida dimensión), podrán amortizarse en un 150 por 100 de la amortización que resulte de aplicar dichos apartados.

Esta amortización fiscal distinta de la contable va a determinar que los elementos tenga un valor fiscal distinto del conta-

ble, que habrá que tenerlos muy en cuenta a la hora de calcular la plusvalía a integrar en la base imponible cuando antes de que finalice su vida útil se produce una venta. Como no hay una regulación expresa se entiende que este incentivo alcanza a las adquisiciones en virtud de contratos de arrendamiento financiero o cesión de bienes con opción de compra.

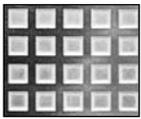
4.4. Dotación por insolvencia de deudores

En el período impositivo en el que se den las condiciones de reducida dimensión será deducible una dotación para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por 100 sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo. Se precisa que los deudores sobre los que se hubiere dotado la provisión por insolvencias establecida en el artículo 12.2 de esta Ley y aquellos otros cuyas dotaciones no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en dicho artículo, no se incluirán en el cálculo del límite de la dotación de la provisión global.

4.5. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión

Incentivo recogido en el artículo 127 de la Ley y en el artículo 113 del Texto Refundido que permite la amortización acelerada de los elementos patrimoniales en los que se materialice la inversión del importe obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material. Si cumplen los siguientes requisitos:

a) Que se cumplan los requisitos para ser considerada sociedad de reducida dimensión.



COLABORACIONES

b) Deben ser elementos del inmovilizado material.

c) Los elementos deben estar afectos a explotaciones económicas.

d) La reinversión debe hacerse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la puesta a disposición y los tres años posteriores.

e) La reinversión debe ser onerosa.

f) El importe que es reinvertido debe ser el total. Cuando el importe invertido sea superior o inferior al obtenido en la transmisión, la amortización a la que se refiere el apartado anterior se aplicará sólo sobre el importe de dicha transmisión que sea objeto de reinversión.

g) Los elementos podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por tres el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

h) La deducción del exceso de cantidad amortizable resultante de lo previsto en este artículo respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

4.6. Tipo de gravamen

Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 108 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros, al tipo del 25 por 100.

b) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 30 por 100.

c) Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 25 por 100 será la resultante de aplicar a 120.202,41 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

4.7. Otros beneficios

a) Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

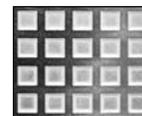
Se encuentra regulada en el artículo 33 de la Ley del Impuesto de Sociedades. Este artículo precisa que los destinatarios son aquellas sociedades que cumplan los requisitos para ser sociedades de reducida dimensión. La deducción se aplica:

- Sobre la cuota íntegra.
- Tiene un importe del 10 por 100.
- El momento es el ejercicio en que sean puestos a disposición de la empresa.
- La base es el importe de las inversiones y los gastos accesorios.

b) Deducción para evitar la doble imposición de dividendos y plusvalías de fuente interna.

Cuando una sociedad de reducida dimensión recibe dividendos u obtiene plusvalías se plantea el problema del tipo al que corregirse la doble imposición.

La tesis más adecuada es que la doble imposición debe corregirse al tipo medio al que se ha sometido la base imponible. Este tipo medio se incorporará al cálculo de la deducción para evitar la doble imposición.



COLABORACIONES

EL SECTOR EXTERIOR

- *Capítulo 1*
ANÁLISIS MACROECONÓMICO DEL SECTOR EXTERIOR ESPAÑOL

- *Capítulo 2*
EL COMERCIO MUNDIAL DE MERCANCIAS Y SERVICIOS

- *Capítulo 3*
EL COMERCIO EXTERIOR DE ESPAÑA

- *Capítulo 4*
EL COMERCIO DE SERVICIOS EN ESPAÑA

- *Capítulo 5*
INVERSIONES EXTRANJERAS

- *Capítulo 6*
LA POLÍTICA COMERCIAL ESPAÑOLA

- **APÉNDICE ESTADÍSTICO**

- Evolución histórica
- Comercio exterior por sectores
- Comercio exterior por secciones arancelarias
- Comercio exterior por capítulos arancelarios
- Comercio exterior por áreas geográficas
- Comercio exterior por países
- Comercio exterior por Comunidades Autónomas
- Turismo
- Inversiones extranjeras
- Balanza de pagos
- Comercio internacional
- Competitividad

- **ÍNDICE DE RECUADROS**

- Metodología de elaboración de los ITCs
- El comercio exterior español con los nuevos Estados miembros de la Unión Europea: Bulgaria y Rumanía.
- Nota sobre metodología



Información:
Ministerio de Industria, Turismo y Comercio
Paseo de la Castellana, 162-Vestíbulo.
28071 Madrid
Teléf. 91 349 36 47