

Las sociedades patrimoniales también pueden aplicar la reserva de capitalización

El hecho de que una sociedad sea patrimonial no impide, por sí solo, beneficiarse de la reserva de capitalización. Así lo ha confirmado la Dirección General de Tributos en una consulta que también aclara qué cifra de negocios debe tomarse como referencia para aplicar el límite incrementado.

Como ya sabrá, la reserva de capitalización permite reducir la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (IS) cuando la entidad incrementa sus fondos propios y mantiene ese aumento durante el plazo establecido legalmente.

Aunque este incentivo suele relacionarse con empresas que desarrollan una actividad económica ordinaria, la Ley no excluye de forma general a las sociedades patrimoniales. Por este motivo, una entidad dedicada, por ejemplo, al arrendamiento de inmuebles puede aplicar la reducción siempre que tribute a uno de los tipos de gravamen admitidos y cumpla el resto de los requisitos previstos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

La Dirección General de Tributos (DGT) ha confirmado expresamente este criterio en una consulta vinculante V 0997-26 relativa a una sociedad patrimonial dedicada al alquiler de locales comerciales y que no contaba con personal contratado para su gestión.

- **Atención.** Ser una sociedad patrimonial no impide aplicar la reserva, pero tampoco supone que el incentivo pueda utilizarse automáticamente. Es necesario revisar todos los requisitos legales y contables.

La reducción general pasa a ser del 20%

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2025, la reserva de capitalización se ha visto reforzada. Con carácter general, la reducción aplicable asciende al 20% del incremento de los fondos propios de la entidad. Hasta ahora, el porcentaje era inferior, por lo que el incentivo adquiere una mayor importancia en la planificación del cierre fiscal.

Este porcentaje se calcula sobre el incremento de fondos propios determinado conforme a las reglas específicas de la Ley, y no sobre cualquier aumento que aparezca contablemente en el patrimonio neto.

- **Atención.** No todas las partidas que aumentan los fondos propios computan para calcular la reserva. Las aportaciones de socios,

determinadas ampliaciones de capital y las reservas legales o estatutarias quedan fuera, entre otras partidas.

El límite puede elevarse al 25%

La reducción no puede aplicarse sin límite. Como regla general, su importe máximo será el 20% de la base imponible positiva previa a la propia reducción, a determinados ajustes contables y a la compensación de bases imponibles negativas.

Sin embargo, cuando el importe neto de la cifra de negocios de la entidad sea inferior a un millón de euros, ese límite máximo se eleva al 25%.

Esto significa que una pequeña sociedad puede aprovechar una parte mayor del incentivo en el mismo ejercicio, siempre que el incremento de sus fondos propios permita alcanzar dicha cuantía.

- **Atención.** El 25% no es el porcentaje de reducción sobre los fondos propios. Es el límite máximo que puede representar la reducción respecto de la base imponible positiva previa.

Qué cifra de negocios debe comprobarse

Para saber si resulta aplicable el límite del 25%, no basta con observar de forma aislada la facturación reflejada en el último cierre contable. La norma exige revisar el importe neto de la cifra de negocios correspondiente a los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo en el que se genera el derecho a la reducción.

Cuando ese importe sea inferior a un millón de euros, podrá aplicarse el límite incrementado del 25% de la base imponible positiva previa.

- **Atención.** Debe atenderse a los doce meses anteriores al comienzo del ejercicio y no necesariamente a cualquier dato de facturación acumulado o estimado durante el propio período.

La reserva debe mantenerse durante tres años

La aplicación del incentivo exige que el incremento de los fondos propios se mantenga durante un plazo de tres años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción. La Ley contempla una excepción cuando la disminución se produce como consecuencia de pérdidas contables, pero fuera de ese supuesto será necesario conservar el incremento durante todo el período exigido.

Además, la entidad debe dotar una reserva contable por el importe de la reducción aplicada. Esta reserva tendrá que aparecer en el balance con absoluta separación,

bajo una denominación adecuada, y permanecer indisponible durante esos mismos tres años.

- **Atención.** No basta con realizar el cálculo fiscal. La reserva debe dotarse correctamente en la contabilidad y figurar separada en el balance. Un error formal puede poner en riesgo el incentivo.

Los incrementos de plantilla permiten porcentajes reforzados

La nueva regulación incorpora porcentajes superiores cuando aumenta la plantilla media de la entidad. La reducción puede elevarse:

- Al 23% cuando la plantilla aumente al menos un 2% y no supere el 5%.
- Al 26,5% cuando el incremento se sitúe entre el 5% y el 10%.
- Al 30% cuando la plantilla aumente más de un 10%.

Este incremento también debe mantenerse durante tres años.

En el caso de muchas sociedades patrimoniales sin personal contratado, estos porcentajes reforzados no tendrán aplicación práctica. No obstante, conviene conocerlos cuando la entidad sí cuenta con trabajadores o prevé incorporarlos.

- **Atención.** La contratación puntual de un trabajador no garantiza el porcentaje reforzado. Debe calcularse la plantilla media y mantenerse el incremento durante el plazo legal.

La falta de base imponible no hace perder inmediatamente la reducción

Puede ocurrir que la sociedad genere el derecho a la reserva, pero no disponga de suficiente base imponible positiva para aplicarla en su totalidad. En ese caso, las cantidades pendientes podrán aplicarse en los dos períodos impositivos que finalicen inmediatamente después del cierre del ejercicio en el que se generó el derecho, junto con la reducción que, en su caso, corresponda en cada uno de esos ejercicios. En todo momento deberán respetarse los límites legales aplicables.

El criterio de la DGT no sustituye la comprobación de los requisitos

La consulta de la Dirección General de Tributos confirma que no existe una exclusión específica para las entidades patrimoniales y que el límite del 25% puede aplicarse cuando la cifra de negocios sea inferior a un millón de euros.

No obstante, la propia DGT advierte que su contestación parte de los hechos declarados por el consultante. No entra a comprobar la realidad de los datos contables, la correcta determinación del incremento de fondos propios ni el cumplimiento efectivo de los requisitos del artículo 25 de la Ley. Estas cuestiones podrán ser revisadas posteriormente por la Administración tributaria.

Recomendaciones

Las sociedades patrimoniales con beneficios y una cifra de negocios inferior a un millón de euros deberían revisar la posible aplicación de la reserva de capitalización antes de cerrar el Impuesto sobre Sociedades.

Para ello será necesario comprobar el incremento real de los fondos propios, identificar las partidas que no pueden computarse, calcular correctamente el límite del 25%, dotar la reserva de forma separada y planificar su mantenimiento durante tres años.

Una revisión realizada antes de aprobar las cuentas anuales permite coordinar mejor la distribución del resultado, la contabilización de la reserva y la liquidación del impuesto, evitando perder un incentivo que puede reducir de forma apreciable la tributación de la sociedad.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.