

Consumada la reforma del régimen de consolidación reduciendo al 50% el uso de pérdidas en el 2023



Diciembre 2022

¿Hablamos?

Ignacio Quintana

Socio del área de Fiscal
en PwC Tax & Legal
ignacio.quintana.elena@pwc.com

La anunciada reforma temporal del régimen de consolidación fiscal ya forma parte del articulado de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Para los ejercicios iniciados en el 2023, la base imponible del grupo fiscal no se determinará agregando linealmente las bases imponibles individuales como era preceptivo, sino que se considerarán el 100% de las positivas y el 50% de las bases imponibles negativas. Esto significa que, en el periodo 2023, las bases imponibles negativas de las entidades integrantes del grupo fiscal solo se tendrán en cuenta en un 50%.

A lo largo del trámite parlamentario se ha modificado el modo en el que el 50% de las pérdidas no consideradas va a ser objeto de aprovechamiento en el futuro. El texto finalmente aprobado establece que, a partir del 1 de enero de 2024, y durante los diez primeros periodos impositivos posteriores, el importe de las bases imponibles negativas no incluidas en la base imponible del grupo fiscal se integrará en la misma a partes iguales.

La norma establece además que esto seguirá siendo así incluso en caso de que alguna de las entidades con pérdidas pendientes de integrar del año

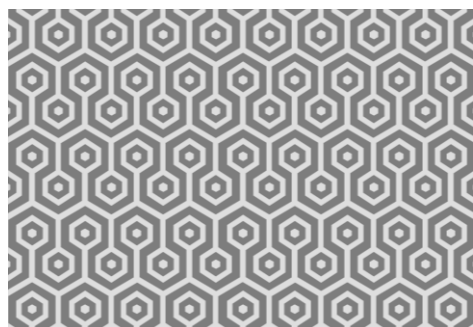
2023 quede excluida del grupo. Este nuevo precepto rompe el criterio general de que las entidades que abandonen un grupo tienen el derecho a llevarse los créditos fiscales pendientes de uso que hayan sido generados por dichas entidades. Se abre, por lo tanto, un debate sobre quién es el propietario de estas pérdidas no utilizadas y sobre qué entidad debe registrar el crédito en su balance: la entidad dominante o la generadora de las pérdidas.

Por último, también se señala que en caso de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, el importe de las bases imponibles negativas pendientes de integración se incluirá en el último período impositivo en que el grupo tributó en el régimen de consolidación fiscal.

A la vista del texto definitivo no podemos sino reiterar las dudas que en el momento del anuncio de la medida teníamos en relación con el encaje de la misma en el marco constitucional que, a nuestro juicio, no desaparecen por el hecho de que ésta tenga un carácter temporal.



Para los ejercicios iniciados en el 2023, la base imponible del grupo fiscal no se determinará agregando linealmente las bases imponibles individuales como era preceptivo, sino que se considerarán el 100% de las positivas y el 50% de las bases imponibles negativas.”



En cualquier caso, al menos en el ejercicio 2023, el reparto de los beneficios entre las diferentes compañías de un grupo consolidado va a tener relevancia tributaria por lo que la composición interna de las bases dentro del grupo debe ser objeto de especial atención para anticipar los efectos negativos de la nueva norma.

Adicionalmente, con el nuevo sistema de recuperación lineal en diez años de los importes no deducidos, podría haber determinados grupos a quienes les favorezca el nuevo método de cálculo de

la base imponible consolidada ya que podrían acelerar su calendario de recuperación de pérdidas.

Tanto en un caso - que la medida tenga potenciales efectos adversos - como en otro – que el cambio permita acelerar la compensación de bases imponibles negativas – cobrará especial importancia revisar la política de precios de transferencia aplicable a las transacciones internas del grupo, área que normalmente tenía una importancia menor.