Cuestiones tributarias relevantes de 2025 y novedades para 2026

CEIM

9 de julio de 2026

Novedades fiscales en 2026

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Novedades fiscales efecto 2024 en Ley 7/2024 afecta 2026 (1)

- **Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1/01/2024**:
  - Siempre que no hayan concluido los periodos impositivos que se inicien a la entrada en vigor de la Ley Pilar 2, **la nueva disposición adicional decimoquinta de la LIS** (idéntica a la declarada inconstitucional) sobre límites aplicables a grandes empresas (importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores de, al menos, 20 millones de euros) en el artículo 11.12 y a las bases imponibles negativas (50 y 25 por 100 para entidades con un importe neto de la cifra de negocios de, al menos, 60 millones de euros), así como del límite del 50 por 100 sobre la cuota íntegra para deducciones por doble imposición internacional (artículo 100.10 y disposición transitoria vigesimotercera de la LIS).

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Novedades fiscales efecto 2024 en Ley 7/2024 afecta 2026 (2)

- **Reversión de deterioros D.T 16 que resucita la medida incorporada por el Real Decreto-ley 3/2026 declarada inconstitucional.**

  Señala la integración “en todo caso”, la reversión de los deterioros deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, “se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024”.

  Reglas especiales:

  – Si hubiera habido reversión por importe superior por recuperación de fondos propios, el saldo que reste se integra por partes iguales entre los restantes periodos impositivos (igual que en la redacción anterior).

  – No son de aplicación los límites de la disposición adicional 15 (grandes empresas) en el importe de la renta correspondiente a la reversión de estas rentas, siempre que las BINS objeto de compensación tuvieran su origen en periodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2021 (nueva, antes sólo en caso especial holding). ¿Opera entonces el límite del 70 por 100? Sí.

  – En caso de transmisión en los tres periodos impositivos, se incorpora la renta pendiente con la transmisión, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión (ya existente).

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Novedades fiscales efecto 2024 en Ley 7/2024 afecta 2025 (3)

- **Medida temporal para la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal.**

  La medida contemplada para 2023 por la ley 38/2022 se prorroga en 2024 y 2025 en la nueva redacción de la disposición adicional 9 de la LIS, adaptándose la redacción a la integración mediante ajustes negativos por partes iguales en cada uno de los diez periodos impositivos que se inicien en 2024, 2025 y 2026.

  Para los periodos impositivos 2024 y 2025, se establece una regla especial para las fundaciones sometidas al régimen general de la LIS y que formen parte del grupo fiscal (dominantes o dependientes de fundaciones bancarias).

  Esta norma en principio no se va a aplicar en 2026.

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Novedades fiscales efecto 2026 en Ley 7/2024 (1)

- **Reserva de capitalización.**

  La reducción en la base imponible se eleva al 20 por 100, y se sigue con el plazo de tres años, ya establecido para 2024, de mantenimiento del incremento de fondos propios.

  La reducción se eleva al 23 por 100 siempre que la plantilla media total del contribuyente, en el periodo impositivo, se haya incrementado respecto de la plantilla media total del periodo impositivo inmediato anterior, en un mínimo del 2 por 100 sin superar el 5 por 100. Si el incremento es entre el 5 y el 10, la reducción se eleva al 26,5 por 100, y si es superior al 10 por 100, la reducción se eleva al 30 por 100.

  El incremento de plantilla debe mantenerse en el plazo de 3 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda la deducción.

  Respecto de los límites, se eleva al 20 por 100 de la base imponible positiva previa a esta reducción, al 11.12 LIS y a la compensación de bases imponibles negativas. El porcentaje es del 25 por 100 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 del periodo impositivo al que corresponda esta reducción.

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Novedades fiscales efecto 2025 en Ley 7/2024 (2)

- **Tipo de gravamen**. Minoración del tipo de gravamen para las entidades cuyo incremento sea inferior a 1 millón de euros (salvo que deban tributar a un tipo diferente del general), fijado desde 2023 en el 23 por 100. Se establece la siguiente escala:
  - Hasta 50.000 euros, al 17 por 100.
  - El exceso, al 20 por 100.
- Las empresas de reducida dimensión tributarán al 20 por 100, salvo que lo hagan a un tipo distinto del general. Las entidades de nueva creación mantienen el tipo del 15 por 100 en los mismos términos que la normativa anterior.
- Las cooperativas fiscalmente protegidas tributarán tres puntos porcentuales por debajo de los tipos anteriores respecto a la parte de resultados cooperativos; los extra cooperativos tributarán a los tipos anteriores.
- Nueva disposición transitoria relativa al tipo de gravamen general aplicable a microempresas —con una escala del 21% y 22% en 2025, y del 19 % y 21% en 2026—, así como a las entidades de reducida dimensión, a las que se aplicarán tipos del 24%, 23%, 22% y 21% para los periodos impositivos comprendidos entre 2025 y 2028, ambos inclusive.
- Dudas interpretativas: la extensión de 3 años en los supuestos del 101.4 LIS se aplican a la bajada de tipo de gravamen?

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Empresas de reducida dimensión y microempresas (1)

- Desde 2025 y siguientes, podrán coexistir las ventajas fiscales derivadas de la reserva de capitalización (diferencia permanente) y de la reserva de nivelación, mediante la dotación de una reserva distinta que genera un ajuste negativo sobre la base imponible (una vez aplicada la reserva de capitalización) de hasta el 10 por 100. Este ajuste se articula como una diferencia temporal que, salvo que se generen BINs —circunstancia que obliga a su reversión hasta el importe de la BIN—, se recupera en el quinto año posterior. La reducción de los tipos de gravamen determina, además, un incentivo adicional al diferimiento de la tributación.
- **Ejemplo:** En 2026, una ERD presenta una base imponible positiva de 1.000.000 de euros, previa a la aplicación de la reserva de capitalización. El incremento de fondos propios a efectos de aplicar dicha reserva asciende a 500.000 euros, lo que da derecho a un ajuste negativo de 100.000 euros. Sobre la base imponible resultante de 900.000 euros se constituye la reserva de nivelación, con un ajuste negativo adicional de 90.000 euros.

  La tributación en 2026 sería el 23 por 100 de 810.000 euros, esto es, 186.300 euros (tipo efectivo del 18,63 por 100). Sin la aplicación de estos beneficios fiscales, la cuota ascendería a 230.000 euros.

  En 2031 revierte el ajuste por reserva de nivelación de 90.000 euros, tributando al tipo del 20 por 100, lo que supone 18.000 euros. En este caso, dichos 18.000 euros se sumarían a los 186.300 euros para determinar la tributación nominal sin considerar el efecto del diferimiento, resultando un total de 204.300 euros.

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Empresas de reducida dimensión y microempresas (2)

Si la reserva de nivelación pasa a integrarse en la reserva de capitalización, dará derecho a aplicar nuevamente la reserva de capitalización. Si ello se produjera por los 90.000 euros, sin descontar el efecto impositivo, la tributación se reduciría en 18.000 euros adicionales, ya de forma permanente.

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Otras modificaciones

- **El Real Decreto-ley 2/2025** contenía prórrogas de la libertad de amortización para determinadas inversiones en instalaciones, así como para vehículos eléctricos e infraestructuras de recarga. Asimismo, incluía exenciones vinculadas a la DANA y la prórroga, a efectos de determinar la situación de desequilibrio patrimonial, del no cómputo de determinadas pérdidas y de las pérdidas correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021. No obstante, dicho Real Decreto-ley no fue convalidado. Estas medidas se reincorporaron posteriormente mediante el Real Decreto-ley 2/2026, que tampoco fue objeto de convalidación. Finalmente, fueron recogidas en el **Real Decreto-ley 7/2026**, que sí ha sido convalidado.

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Aplicación empresas de reducida dimensión

- **No se aplica el régimen a las entidades patrimoniales**.
- La **reducción de la tributación efectiva en el Impuesto y el diferencial existente** respecto de los tipos marginales del IRPF pueden intensificar determinados aspectos que habitualmente son objeto de comprobación en las actuaciones inspectoras:
  - El régimen de operaciones vinculadas y la recalificación de rentas en las operaciones socio-sociedad (uso de activos, préstamos, etc.).
  - Las sociedades profesionales.
  - Las aportaciones no dinerarias de ramas de actividad realizadas por personas físicas a sociedades y, en general, las aportaciones de acciones efectuadas por personas físicas a sociedades holding.

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Operaciones socio-sociedad. Sociedades profesionales

- **Resolución del TEAC de 24/09/2025**, **de unificación de criterio**: en los supuestos de disfrute gratuito por un socio de un activo de la sociedad, cuando dicho activo esté afecto al ejercicio de actividades ordinarias, resultará de aplicación la normativa de operaciones vinculadas. Por el contrario, si se trata de un activo distinto destinado al uso gratuito del socio, serán de aplicación los artículos 25 y 43 de la LIRPF.
- **Activos cedidos con contraprestación** (alquiler de viviendas, préstamos, etc.): aplicación de la normativa de operaciones vinculadas, con posible realización del correspondiente ajuste secundario.
- **Recalificación de préstamos a socios como dividendos** cuando exista incapacidad de reembolso o las condiciones del préstamo no resulten acordes con la realidad económica de la operación.
- El **Plan de Control Tributario y Aduanero de la AEAT para 2026** contempla expresamente este tipo de situaciones: gastos personales canalizados a través de sociedades mediante la utilización de activos (viviendas, embarcaciones, etc.), préstamos ficticios sociedad-socio, sociedades profesionales y comprobación de la adecuación al valor de mercado.

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Aportaciones protegidas en neutralidad fiscal

- El **PCTA de la AEAT** contempla expresamente el control de estas aportaciones como mecanismo de remansamiento de rentas, con especial atención a las aportaciones de acciones realizadas por personas físicas.
- **Resoluciones del TEAC de 12/12/2024 y 24/06/2025**: ratifican, a estos efectos, la aplicación del criterio FIFO respecto de las reservas generadas con anterioridad a la aportación. En las dos resoluciones de 24/06/2025, el TEAC aprecia la inexistencia de un motivo económico válido en la aportación no dineraria acogida al régimen de neutralidad fiscal.

  No obstante, no acepta la regularización propuesta por la AEAT —consistente en imputar la plusvalía al ejercicio de la aportación—, sino que considera procedente su imputación al ritmo de la distribución de dividendos a la entidad holding interpuesta, mediante el mecanismo de las obligaciones conexas.

  Asimismo, rechaza el criterio —considerado erróneo— de incrementar el valor fiscal de la participación aportada en sede de la entidad holding. Tampoco ratifica el criterio contenido en la resolución de 19/11/2024 en relación con las plusvalías realizables a corto plazo, si bien tampoco lo rechaza de forma expresa. STSJ de la Comunidad Valenciana 634/2024. Nuevas resoluciones del TEAC en 2026.

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

Transmisión de pequeñas y medianas empresas

- **Recomendación de la Comisión de 22 de junio de 2026** para facilitar la transmisión de las pequeñas y medianas empresas, que sustituye a la Recomendación de 7 de diciembre de 1994.

  i. Las transmisiones de pymes no deben verse obstaculizadas por la legislación ni por los procedimientos fiscales nacionales, ni tampoco por las operaciones preparatorias de la transmisión, tales como la aportación de activos, la fusión, la escisión o el canje de participaciones sociales. Asimismo, no debe dispensarse un tratamiento diferente en función de la forma jurídica de la operación ni del tipo de transmisión de la empresa (intrafamiliar, a terceros, a empleados, etc.).

  ii. Los Estados podrán establecer incentivos fiscales destinados a garantizar la continuidad de la actividad económica de las pymes. Los impuestos sobre sucesiones y donaciones no deben poner en riesgo la continuidad de la empresa. Estos incentivos fiscales podrán materializarse mediante exenciones, reducciones o aplazamientos de la tributación.

  iii. Podrán articularse incentivos fiscales específicos, tales como reducciones para los activos afectos o la reinversión de plusvalías en acciones de pymes no cotizadas. Asimismo, podrán suprimirse o reducirse los derechos de timbre, las tasas de registro u otros gravámenes similares asociados a la transmisión de empresas.

  iv. Los Estados conservan el derecho a revisar o reconsiderar estos incentivos cuando el propósito principal de la operación sea la obtención de una ventaja fiscal que desvirtúe la finalidad de la norma.

KPMG

© 2026 KPMG, S.A., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

Document Classification: KPMG Public

kpmg.es

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.©

2026 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

Document Classification: KPMG Public