

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

# EXENCIONES EN LA BASE PARA EVITAR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA E INTERNACIONAL

Los **objetivos** que se pretenden conseguir en este tema son los siguientes:

Identificar el **problema de la doble imposición** y las **posibles soluciones** de la LIS.

Conocer el **régimen transitorio** para participaciones adquiridas **antes del 1 de enero del 2015** y para deducciones pendientes de aplicar en dicha fecha.

Saber determinar la **exención de dividendos** o participaciones en beneficios de entidades.

Saber determinar la **exención de rentas derivadas de la transmisión** de participaciones en entidades.

Saber determinar la **exención de rentas obtenidas en el extranjero mediante un establecimiento permanente**.

# EXENCIONES EN LA BASE PARA EVITAR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA E INTERNACIONAL

## Concepto de doble imposición: jurídica y económica

Tributar dos veces por la misma renta.

- **Doble imposición económica**: se produce cuando una renta tributa **dos veces en manos de dos personas distintas**. Esta doble imposición se produce, por ejemplo, en las rentas que proceden de dividendos y plusvalías derivadas de la participación en fondos propios de entidades.

- **Doble imposición jurídica**: se produce cuando una renta tributa **dos veces en manos de una misma persona**. Esta doble imposición se produce, por ejemplo, en las rentas que proceden de un establecimiento permanente en el extranjero.

## Exenciones sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades

El artículo 21.1 de la LIS, que permite **no integrar las rentas en el resultado contable**, por lo que se producirá un ajuste extracontable negativo.

Para que los dividendos estén exentos se deben cumplir tres **requisitos**:

- el **porcentaje de participación**, directa o indirecta, en los fondos propios de la entidad dominada sea de **al menos, el 5 %**, o que el **valor de adquisición de la participación sea superior a 20 000 000 €**. Es decir, que el porcentaje de participación sea relevante

## **Participación directa o indirecta:**

### **Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades: requisito del porcentaje de participación**

Una entidad X posee el 50 % de otra entidad Y, que a su vez posee el 20 % de otra entidad Z. Se entiende que los dividendos que X percibe de Z cumplen el requisito cuantitativo de la LIS para poder aplicar la exención, porque el 50 % del 20 % = 10 % ( $\geq 5\%$ ).

## **Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades: requisito del porcentaje de participación o valor mínimo**

Una entidad X posee el 4 % de participación de otra entidad Y, que tuvo un coste de adquisición de 30 000 000 €. Se entiende que los dividendos que X percibe de Y cumplen el requisito cuantitativo de la LIS para poder aplicar la exención, porque el valor de la participación supera los 20 000 000 €, aunque en este caso el porcentaje no alcance el 5 %.

Se entiende por *holding* aquella entidad participada por el contribuyente que obtiene dividendos, participaciones o rentas derivadas de la transmisión de valores por un valor superior al 70 % de sus ingresos. En caso contrario se califica como sociedad operativa.

**El segundo requisito es que la participación se mantenga ininterrumpidamente durante el año anterior** al día en el que sea exigible la distribución del beneficio o, en su defecto, que se mantenga posteriormente durante el tiempo que reste hasta completar un año.

Para el cómputo de ese plazo se tendrá en cuenta el tiempo que haya estado en posesión de otras entidades del mismo grupo de sociedades, formado según las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio.

## **Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades: requisito del mantenimiento de la participación**

Una entidad X posee el 5 % de otra entidad Y desde el 1 de marzo del ejercicio actual. Se sabe que el reparto de dividendos se va a realizar el 31 de diciembre de dicho ejercicio. Por tanto, como el plazo desde la tenencia hasta el reparto de dividendos es inferior al año, para que la renta generada por la participación esté exenta la entidad X debe mantener la participación en su patrimonio y no transmitirla durante el tiempo que resta hasta completar el año, esto es, hasta el 1 de marzo del ejercicio siguiente.

**Tercer requisito:** que las rentas hayan tributado en la entidad extranjera en el ejercicio en el que se obtienen los beneficios que se reparten o en los que se participa por un **impuesto extranjero análogo al IS** a un tipo de interés nominal de al menos el **10 %**, con independencia de la existencia de posibles beneficios fiscales en el extranjero sobre los dividendos o plusvalías (exenciones, bonificaciones, reducciones o deducciones).

Se entenderá cumplido cuando la entidad participada no residente se encuentre en un país con el que España tenga aprobado un **convenio** para evitar la doble imposición y que contenga una cláusula de **intercambio de información**. Esta cláusula la tienen todos los convenios ratificados con España actualmente

Este requisito no se considerará cumplido cuando la entidad participada no residente se encuentre situada en un **paraíso fiscal**, excepto si reside en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredita que realiza las operaciones por motivos económicos.

## **Exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes: requisito de la tributación mínima del 10 %**

Una entidad X posee el 6 % de participación de otra entidad Y no residente, con dos años de antigüedad al reparto de dividendos.

Se sabe que la entidad Y ha tributado en su país de origen al tipo nominal del 20 %.

- Por tanto, se cumple el requisito de la LIS para poder aplicar la exención que establece una tributación de al menos el 10 %.

La exención no será de aplicación para los dividendos cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

## Incumplimiento de los requisitos por entidades indirectamente participadas

En el caso en el que los dividendos o participaciones en beneficios se obtengan de entidades participadas, a su vez, en otras entidades en las que solo alguna cumpla los requisitos anteriormente expuestos, **la exención se aplicará a la parte de los dividendos o participaciones en beneficios** recibidos por las entidades que cumplan los requisitos. Es decir, se debe aplicar la **exención de forma proporcional** cuando se participe de forma indirecta en varias entidades y solo cumplan los requisitos algunas de estas.

# Supuestos de no aplicación de la exención

Según el artículo 21.9 de la LIS, **no se aplica la exención** de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades en los siguientes **casos**:

- Cuando las rentas procedan de la distribución del fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.
- Para las rentas que procedan de agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y para uniones temporales de empresas, cuando alguno de sus socios sea persona física.
- Para las rentas obtenidas en el extranjero que se integren en la base imponible y en las que se opte por aplicar, en el caso de que proceda, la deducción de los artículos 31 y 32 de la LIS.

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

(+) Resultado contable

(+/-) Ajustes extracontables

(-) Reducciones

(-) Compensación bases negativas anteriores

(=) Base imponible fiscal, en caso de ERD: BI (+/-) reserva nivelación

(x) Tipo de gravamen

(-) Cuota íntegra

Cuota íntegra

(- -) Deducción por doble imposición internacional

(=) Cuota íntegra ajustada

(-) Bonificaciones

(=) Cuota íntegra bonificada

(-) Deducciones por determinadas actividades

(=) Cuota Líquida

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

# Deducción para evitar la doble imposición internacional: jurídica y económica

## Método de exención en la base imponible

Se regula en los artículos 21 y 22 de la LIS.

Las rentas de fuente extranjera tributan en la entidad que las origina, por tanto, para evitar la doble imposición, se produce **un ajuste extracontable negativo** en la base imponible de la entidad que participa de las mismas.

## Método de deducción en la cuota

Se regula en los artículos 31 y 32 de la LIS.

Las rentas de fuente extranjera tributan en la entidad que las origina y también se deben integrar en la base imponible de la entidad que participa de las mismas.

Posteriormente, para evitar la doble imposición se produce una deducción en la cuota que elimine el impuesto pagado en el extranjero. Esta deducción tiene el límite del impuesto que se hubiera pagado en España, para que en caso de que supere a la tributación extranjera no sea la Administración tributaria la que soporte el exceso de tributación.

## Deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional:

Cuando en la base imponible de la entidad se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, se podrá **deducir de la cuota íntegra la menor cantidad** entre:

- ▶ **Importe pagado en el extranjero** por razón de un impuesto idéntico o análogo al IS. El importe pagado en el extranjero se incluirá en la base imponible, aun cuando no sea deducible. Cuando exista un convenio de para evitar la doble imposición de aplicación, la deducción no podrá superar el impuesto que se establezca en dicho convenio. No obstante, tendrá la consideración de gasto deducible la parte del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.
- ▶ **Importe que se hubiera pagado en España** si las rentas se hubieran obtenido en territorio español.

## Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios (artículo 32 de la LIS)

Según el artículo 32 de la LIS, cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad extranjera se deducirá el impuesto efectivamente pagado por la entidad extranjera respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, siempre que la cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente.

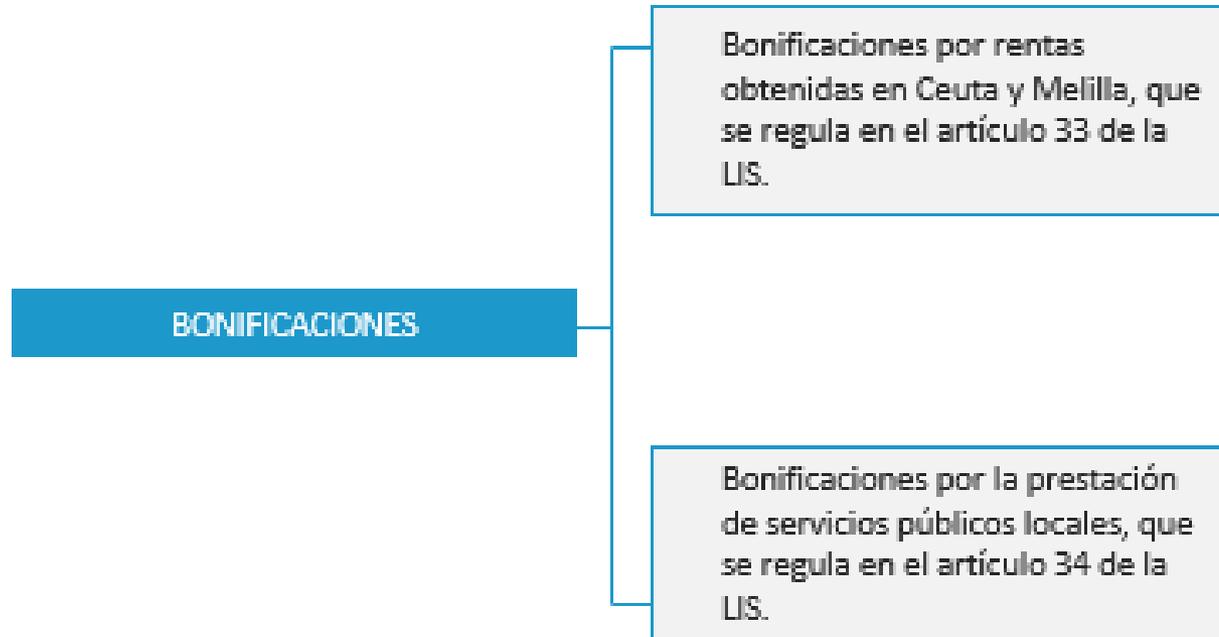
(+) Beneficio neto extranjero antes de impuestos
(-) IS extranjero (Impuesto subyacente)
(=) Beneficio neto extranjero después de impuestos
(+) Beneficio extranjero distribuido
(-) Impuesto extranjero sobre beneficios distribuidos a no residentes (IS extranjero)
(=) Beneficio extranjero percibido por la entidad residente en territorio español

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

# Bonificaciones: rentas en Ceuta y Melilla y por servicios públicos locales



## Tema 8 Bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

### Cuantía

La bonificación es el 50 % de la cuota íntegra que corresponde a la renta obtenida en Ceuta y Melilla.

### Requisitos

La entidad que se beneficie de la bonificación tiene que **operar material y efectivamente** en dichos territorios, es decir, que se dé alguna de las circunstancias siguientes:

Que se trate de entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios.

Que se trate de entidades españolas domiciliadas fuera de dichos territorios, que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal.

Que se trate de entidades extranjeras no residentes en España, que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

## Requisitos de las entidades cesionarias

La **renta obtenida** en Ceuta y Melilla objeto de bonificación será la que corresponda a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

Se incluye el arrendamiento de inmuebles situados en dichos territorios.

No generan derecho a la bonificación las operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen rentas por sí solas.

Artículo 33.3 de la LIS, se considera que la **renta es objeto de bonificación** cuando se obtenga por entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, **hasta un importe de 50 000 €** por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, que ejerza su actividad en dichos territorios, con un **límite máximo total de 400 000 €**. Si se obtienen rentas superiores, para aplicar la bonificación sobre las mismas se debe acreditar el cierre de un ciclo mercantil de dichos resultados en Ceuta y Melilla. En el caso de un **grupo de sociedades**, las cantidades se determinarán a nivel del grupo.

También se entienden obtenidas en Ceuta y Melilla las **rentas del comercio al por mayor** cuando se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios en dichos territorios, que cuente con medios personales y materiales.

Bonificación por rentas obtenidas Ceuta y Melilla =

$50\% \times \text{Renta Ceuta y Melilla} \times \text{Tipo gravamen}$

## Ejemplo

### Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

Una entidad domiciliada en territorio español (fuera de Ceuta y Melilla) obtiene en el ejercicio actual una renta de 20 000 € que procede de una sucursal situada en Ceuta. Se sabe que la entidad tributa al tipo del 25 %.

Según el artículo 33 de la LIS, procede realizar una bonificación por la renta obtenida en Ceuta y Melilla porque la entidad opera efectiva y materialmente en dicho territorio por disponer de una sucursal, que es considerado un establecimiento permanente. Bonificación = 50 % x 20 000 x 25 % = 2 500 €.

## Bonificaciones por servicios públicos locales

La bonificación es del 99 % de la cuota íntegra que corresponde a la renta obtenida de la prestación de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 o en el apartado 1.a), b) y c) del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, que sean de competencia de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

También se aplica bonificación cuando los servicios antes referidos se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o las comunidades autónomas (CCAA).

Bonificación por servicios públicos locales =

$99 \% \times \text{Renta Servicios Ley 7/1985} \times \text{Tipo gravamen}$

María Crespo Garrido

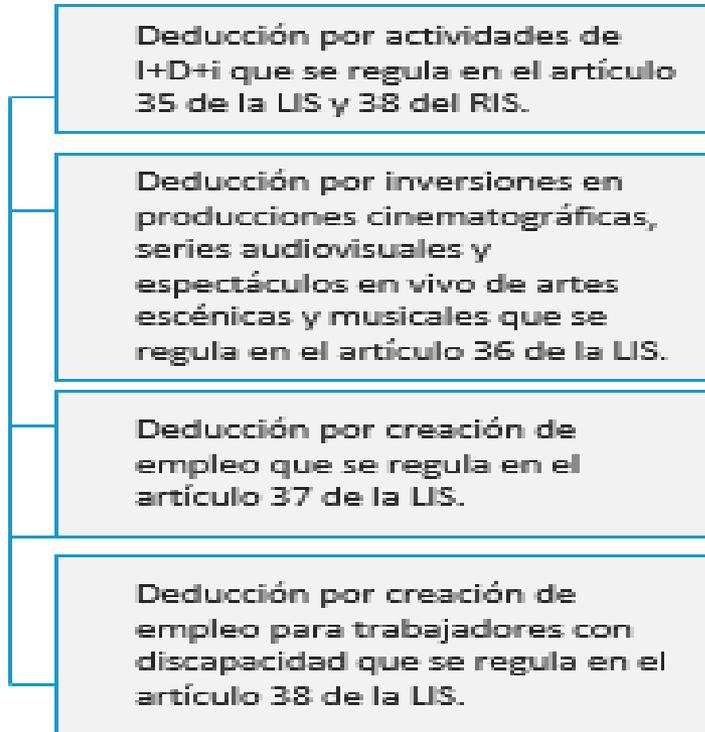
# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

## Deducciones para incentivar determinadas actividades económicas

- Las deducciones por determinadas actividades se aplican en la cuota íntegra bonificada dando como resultado la cuota líquida. Existen las cuatro deducciones siguientes:

### DEDUCCIONES POR DETERMINADAS ACTIVIDADES



## Deducción por actividades de I+D+i

### Concepto de actividades de investigación y desarrollo (I+D) (Art. 35,1a)

«Se considera investigación la **indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión científica y tecnológica**, y aplicación de los resultados de la investigación para la fabricación de nuevos materiales o productos o procesos, así como la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos o procesos preexistentes.

También se considera investigación y desarrollo la **materialización de nuevos productos en un plano o diseño, la creación de un prototipo no comercializable y los proyectos piloto**, siempre que estos no se puedan utilizar en aplicaciones industriales o para su comercialización.

Asimismo, es una actividad de investigación y desarrollo el **diseño de muestrario para el lanzamiento de nuevos productos**. Investigación y desarrollo la **creación de software avanzado**, mediante nuevos teoremas y algoritmos, destinados a la elaboración de productos o procesos nuevos o mejorados sustancialmente. Se incluye en este concepto el *software* destinado a facilitar el acceso a la información de personas con discapacidad, que sea realizado sin fines lucrativos. No se incluyen las actividades de mantenimiento o actualización menor de *software*.»

# Deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D)

Deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D) =

base deducción x porcentaje de deducción

La **base** de la deducción por actividades de I+D está formada por los **gastos e inversiones materiales e inmateriales de I+D**, excluidos los edificios y terrenos. Se consideran **gastos de I+D** los **directamente relacionados con las actividades de I+D**, constando específicamente individualizados por proyectos, incluidas las amortizaciones de bienes afectos a dichas actividades.

La base debe ser minorada por las subvenciones vinculadas a la actividad de I+D e imputables como ingreso del período impositivo. Las actividades deben efectuarse en España o en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. Asimismo, son gastos integrantes de la base las cantidades pagadas por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

# Deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D)

El **porcentaje** por actividades de I+D es:

- ▶ El **25 % para los gastos de I+D** efectuados en el período impositivo. Cuando los gastos del ejercicio sean mayores que la media de gastos de los dos ejercicios anteriores, se aplican los porcentajes siguientes: el 25 % hasta dicha media y el 42 % sobre el exceso.
- ▶ Además de lo anterior, **adicionalmente** se aplicará el **17 %** del importe de los **gastos de personal** de investigadores cualificados adscritos en exclusiva actividad de I+D.

El **8 % para inversiones** efectuadas en el período impositivo de elementos materiales e inmateriales afectos exclusivamente a actividades de I+D, excluidos los edificios y terrenos. Se requiere el mantenimiento de los elementos en el patrimonio de la entidad hasta que cumpla su finalidad respecto a la actividad de I+D o hasta su vida útil si es inferior.

## Concepto de actividades de innovación tecnológica (i)

El artículo 35.2.a) de la LIS define el concepto de innovación tecnológica (i).

«Se considera **innovación tecnológica** la **actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos** que desde el punto de vista tecnológico difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Se incluye la materialización de nuevos productos o procesos en un plano o diseño, la creación de un prototipo no comercializable, los proyectos piloto, incluidas las animaciones y videojuegos y los muestrarios textiles, de calzado, del curtido, marroquinería, juguete, mueble y madera, siempre que no se utilicen en aplicaciones industriales o para explotación comercial».

# Deducción por actividades de innovación tecnológica (i)

Deducción por actividades de innovación tecnológica (i) =

base deducción x porcentaje de deducción (12 %)

La **base** de la deducción por actividades de innovación tecnológica (i) es el **importe de los gastos en actividades de innovación tecnológica realizados en el período impositivo**. Se consideran **gastos de i** los directamente relacionados con las actividades de i, constanding específicamente individualizados por proyectos. Concretamente, la base estará constituida por los gastos de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- ▶ Actividades de diagnóstico tecnológico.
- ▶ Diseño industrial e ingeniería de procesos productivos.
- ▶ Adquisición de tecnología avanzada en forma de: patentes, licencias, *know-how* (activos intangibles) y diseños. La base correspondiente a este concepto no podrá superar el 1 000 000 €. No darán derecho a la deducción las operaciones con entidades vinculadas.
- ▶ Obtención del certificado de cumplimiento de calidad ISO 9000, GMP o similares. Se exceptúan los gastos de implantación de dichas normas.

## **Deducción por actividades de innovación tecnológica (i)**

La base debe ser minorada por las subvenciones recibidas para el fomento de las actividades de innovación tecnológica e imputables como ingreso del período impositivo.

Las actividades de i deben efectuarse en España o en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. Asimismo, son gastos integrantes de la base las cantidades pagadas por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

El **porcentaje** por actividades de innovación tecnológica (i) es el 12 %.

## **Actividades que no se consideran actividades de I+D+i**

Por su parte, el artículo 35.3 de la LIS expone las actividades que **no se consideran actividades de I+D+i**, que son:

«Las que no supongan una novedad científica o tecnológica significativa. En particular: los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de los productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso al requisito de un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y del calzado, del curtido, marroquinería, juguetes, muebles, madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes.

La producción industrial y provisión de servicios o distribución de bienes y servicios.

La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos».

## **Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**

En artículo 36 de la LIS se establecen las **tres deducciones** siguientes:

### **Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas**

Según el artículo 36.1 de la LIS las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción darán derecho a una deducción del **25 %** sobre el primer millón de base y del **20 %** sobre el exceso.

La **base** de la deducción está formada por el coste de producción, así como los gastos para copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor, hasta el límite para ambos del 40 % del coste de producción. La base se minorará por las subvenciones recibidas.

## ▶ Limitaciones y requisitos

Al menos, el 50 % de la base de la deducción deberán ser gastos realizados en territorio español.

La deducción no podrá superar los 3 000 000 €.

En el caso de coproducción, para el cálculo de los importes antes mencionados, del artículo 36.1 de la LIS, se atenderá al porcentaje de participación en la producción.

Se debe obtener el certificado de nacionalidad y el que acredite el carácter cultural, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por la comunidad autónoma competente.

Se debe depositar una copia nueva en la Filmoteca Española o la filmoteca reconocida por la comunidad autónoma.

La deducción se genera en cada ejercicio por el coste de producción incurrido en el mismo. Sin embargo, se aplica a partir del período impositivo en el que finaliza la obra. No obstante, para producciones de animación se aplica la deducción en el momento en el que se obtiene el certificado de nacionalidad.

El importe de la deducción y las ayudas percibidas no podrá superar el 50 % del coste de producción. No obstante, este límite será:

- El 60 %, cuando se trate de una producción transfronteriza financiada por más de un Estado de la Unión Europea y en la que participen productores de más de un Estado miembro.
- El 70 %, cuando se trate de una producción dirigida por un nuevo realizador cuyo presupuesto sea inferior a 1 000 000 €.

Deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series =  
base deducción  
x porcentaje de deducción (25 % para base ≤ 1 000 000 € y 20 % base > 1 000 000 €)

## **Deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales**

Según el artículo 36.2 de la LIS los productores registrados en el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte que realicen la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial, podrán deducir el **20 %** de los gastos realizados en territorio español, siempre que estos sean de, al menos, 1 000 000 €.

La **base** de la deducción está formada por los siguientes gastos: 1) Gastos de personal creativo, siempre que tengan residencia fiscal en España o en algún Estado del Espacio Económico Europeo. Se establece un límite de 100 000 € por trabajador, 2) gastos derivados de industrias técnicas y otros proveedores.

### Limitaciones y requisitos

La deducción no podrá superar los 3 000 000 € por cada producción realizada.

Esta deducción no se computa para el cálculo del límite conjunto de deducciones por actividades incentivadoras, del 25 % o 50 % de la cuota íntegra bonificada, del artículo 39 de la LIS.

El importe de la deducción y las ayudas percibidas no podrá superar el 50 % del coste de producción.

Deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales =

base deducción (gastos de: personal + industrias técnicas + otros proveedores) x porcentaje de deducción (20%)  $\leq$  3 000 000 €

## Deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Según el artículo 36.3 de la LIS los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán **una deducción del 20 %**.

La **base** de la deducción son los costes directamente relacionados con dichas actividades, de carácter artístico, técnico y promocional. La base se minorará por las subvenciones percibidas para financiar dichos gastos.

El **límite** de la deducción en cada ejercicio económico es de **500 000 €** por contribuyente. Otro límite es que el importe de la deducción más las subvenciones percibidas no pueden superar el **80 %** de los gastos de la actividad.

Para aplicar la deducción se deben cumplir los siguientes **requisitos**: 1) Obtención de un certificado por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, 2) que, al menos, el 50 % de los beneficios obtenidos en el ejercicio en dicha actividad se destinen a actividades que dan derecho a esta deducción. El plazo para invertir dichos beneficios es de 4 años contados desde el cierre del ejercicio en el que se obtienen.

Deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales =

base deducción (costes - subvenciones) x porcentaje deducción (20 %)

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

## Deducción por creación de empleo

Según el artículo 37 de la LIS, se establecen **dos deducciones** por creación de empleo no excluyentes entre sí, que son las siguientes:

### Deducción para el primer trabajador contratado

La deducción es de 3000 € para las entidades que contraten a su primer trabajador mediante un contrato indefinido de apoyo a los emprendedores, regulado en el artículo 4 de la Ley 3/2012, que sea menor de 30 años.

### Deducción para los contratos hasta una plantilla de 50 trabajadores

Además de la anterior deducción, las entidades con una plantilla inferior a 50 trabajadores, que contraten trabajadores mediante un contrato indefinido de apoyo a los emprendedores, que estuvieran desempleados y tengan derecho a la prestación contributiva por desempleo, podrán deducir la **menor** de las cantidades siguientes:

- ▶ El 50 % de la prestación por desempleo pendiente de percibir por el trabajador en el momento de su contratación.
- ▶ El 50 % de la prestación por desempleo reconocida, correspondiente a 12 mensualidades.

## Deducción por creación de empleo

Para aplicar esta deducción por cada contrato formalizado se deben cumplir los siguientes **requisitos**:

- ▶ Se puede aplicar por los contratos formalizados hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores.
- ▶ Por cada contrato realizado se debe incrementar la plantilla media total de la empresa de los 12 meses siguientes a la contratación en, al menos, una unidad respecto de la plantilla media total de los 12 meses anteriores.
- ▶ El trabajador debe haber recibido la prestación por desempleo en, al menos, los 3 meses anteriores a la contratación.

Asimismo, se establece como **requisito** común para las dos deducciones anteriores el siguiente:

- ▶ Se debe mantener la relación laboral durante, al menos, 3 años desde la fecha de contratación. No obstante, no se entiende incumplido este requisito, por lo que se puede aplicar la deducción, cuando el contrato se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario, que sea declarado como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El artículo 37.3 de la LIS indica que las deducciones se aplicarán en el período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en este tipo de contrato.

El artículo 37.3 de la LIS indica que los trabajadores que generen el derecho a esta deducción, no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo, de las ERD, regulada en el artículo 102 de la LIS.

El precepto 37.4 de la LIS expone que cuando se trate de un contrato a tiempo parcial, la deducción por creación de empleo se aplicará de manera proporcional a la jornada de trabajo.

## Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

Según el artículo 38.1 y 38.2 de la LIS, se establece una deducción por creación de empleo cuando se incremente la plantilla media de trabajadores con discapacidad del ejercicio, respecto a la plantilla media de trabajadores con discapacidad del ejercicio anterior. La cuantía de la deducción será de:

- ▶ 9000 € por cada persona/año que incremente la plantilla, cuando el grado de discapacidad esté en el intervalo del (33 % al 65 %).
- ▶ 12 000 € por cada persona/año que incremente la plantilla, cuando el grado de discapacidad sea  $\geq 65$  %.

El artículo 38.3 de la LIS indica que los trabajadores que generen el derecho a esta deducción no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo, de las ERD, regulada en el artículo 102 de la LIS.

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

## Normas comunes a las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS: deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

El artículo 39 de la LIS expone cómo proceder para aplicar las deducciones por determinadas actividades de los artículos 35 al 38 de la LIS, que son las que siguen:

- ▶ Las deducciones de los artículos 35 al 38 de la LIS aplicadas a la cuota íntegra bonificada tienen un **límite máximo del 25 %** de la misma. A efectos del cálculo del límite, no se computa la deducción del artículo 36.2 de la LIS, relativa a ejecuciones de producciones extranjeras de largometrajes u obras audiovisuales.
- ▶ No obstante, el límite se elevará al 50 % cuando la deducción del **artículo 35 de la LIS** correspondiente a **gastos e inversiones** del propio ejercicio sea **superior al 10 % de la cuota íntegra bonificada**.

En el caso de entidades que tributen al tipo general, al tipo de las entidades de nueva creación, o al tipo de las entidades de crédito y de hidrocarburos, la deducción del artículo 35 de la LIS, podrán opcionalmente estar excluida del límite anterior y aplicarse con un 20 % de su importe.

En el caso de insuficiencia de cuota bonificada al aplicar la deducción del artículo 35 de la LIS, la entidad podrá solicitar su abono a la Administración tributaria.

La deducción por actividades de innovación tecnológica no podrá ser superior a **1 000 000 €** anuales. Además de importe conjunto por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica **(I+D+i)** no podrá superar **3 000 000 €**. En el caso de un grupo, estos límites se aplican a todo el grupo de sociedades.

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado se deben cumplir los siguientes requisitos:

- ▶ Que haya transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que haya sido aplicada.
- ▶ Que la plantilla media o la plantilla media adscrita a actividades de I+D+i no se vea reducida desde el final del ejercicio en el que se generó la deducción hasta los 24 meses siguientes a dicho ejercicio.
- ▶ Que en los 24 meses siguientes al ejercicio en el que se aplique o solicite el abono de la deducción, se destine el mismo importe de esta a gastos de I+D+i en inmovilizado material o inmaterial, excepto los inmuebles, afecto a dichas actividades.

- ▶ Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de I+D+i.
  
- ▶ Además, cuando los gastos de I+D+i hayan sido superiores al 10 % del importe de la cifra neta de negocios del ejercicio, la deducción queda excluida del límite y podrá aplicarse con un descuento del 20 % de su importe en la primera declaración que se presente una vez transcurrido un año desde que se generó, hasta el límite de 2 000 000 €.
  
- ▶ Las cantidades no deducidas de los artículos 36 al 38 de la LIS podrán aplicarse en los **15 años inmediatos y sucesivos**. Las cantidades no deducidas del artículo 35 de la LIS podrán aplicarse en los **18 años inmediatos y sucesivos**.
  - El inicio del cómputo del período de aplicación de las cantidades pendientes, en el caso de entidades de nueva creación y las que saneen pérdidas mediante la aportación de nuevos recursos, será el primer ejercicio, dentro del período de prescripción, en que se produzcan beneficios.
  
- ▶ En el caso de insuficiencia de cuota bonificada al aplicar la deducción del **artículo 36.2 de la LIS**, la entidad podrá solicitar su abono a la Administración tributaria.

- ▶ Una misma inversión no podrá dar lugar a más de una deducción en la misma entidad ni en otras.
- ▶ Se deben mantener los elementos patrimoniales afectos a las deducciones en funcionamiento durante 5 años, si son muebles, o 3 años, si son inmuebles, o durante su vida útil, si fuese inferior.
- ▶ La Administración tendrá un plazo de 10 años para comprobar las deducciones de los artículos 35 al 38 de la LIS, contados desde el día siguiente en que finalice el plazo para presentar la declaración correspondiente al ejercicio en que se generó la deducción. Transcurrido el plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones que pretenda realizar.
- ▶ La DT 24<sup>a</sup> de la LIS regula el régimen transitorio para las deducciones pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---

Los **objetivos** que se pretenden conseguir en este tema son los siguientes:

- Calcular el resultado final de la cuantificación del IS que es la cuota diferencial.
- Determinar los pagos a cuenta: retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados del IS.
- Conocer los aspectos más relevantes sobre la gestión del IS.

El artículo 41 de la LIS expone que serán deducibles de la cuota íntegra los **pagos a cuenta**, que son:

- ▶ Las retenciones a cuenta.
- ▶ Los ingresos a cuenta.
- ▶ Los pagos fraccionados.

(+) Cuota íntegra
(-) Deducciones
(-) Bonificaciones
(-) Cuota Líquida
(-) Pagos a cuenta: Retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados
(=) Cuota diferencial:
Si es > 0, a ingresar por el contribuyente,
Si es < 0, a devolver de oficio por la Administración Tributaria.

Los **pagos fraccionados** son pagos a cuenta del IS realizados por la propia entidad que obtiene la renta. (Art. 40LIS) Anticipos del impuesto realizados a lo largo del período impositivo que después serán deducidos en la declaración.

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS establece la **obligación de realizar tres pagos fraccionados (PF)** durante los 20 días naturales de los meses de **abril, octubre y diciembre** de cada año natural.

Las entidades que tributen al 1 % y los fondos de pensiones se exceptúan de esta obligación.

Dos modalidades de cálculo: modalidad **de cuota íntegra (CI)** y modalidad **de base imponible (BI)**.

Los PF se calculan como: **base del PF x porcentaje aplicable**.

Se aplican unas **minoraciones**, que en función de la modalidad de cuota o de base, se aplican con anterioridad o con posterioridad a la aplicación del porcentaje, respectivamente.

## Modalidad de cuota tributaria

Según el artículo 40.2 de la LIS los pagos fraccionados por la modalidad de cuota se calculan como:

$$\text{PF} = (\text{base del PF} - \text{minoraciones}) \times 18 \%$$

La **base del pago fraccionado** es la cuota íntegra (CI) del último período impositivo cuyo plazo de declaración (del 1 al 25 de julio) esté vencido el primer día de abril, octubre y diciembre respectivamente para cada uno de los PF.

La base del PF2 será la CI del ejercicio X-1 porque el día 1 de octubre del ejercicio X, el último IS presentado es el del ejercicio X-1, que se ha presentado entre los días 1 y 25 de julio del ejercicio X.

Las **minoraciones** de la base son: deducciones, bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta del mismo período impositivo que la base del PF.

El **porcentaje** aplicable es el 18 %.

**PF1 (1-20 abril ejercicio X)** = (Base del PF – minoraciones) x 18 % = (CI – Deducciones – Bonificaciones – Retenciones – Ingresos a cuenta) ejercicio X-2 x 18 %

**PF2 (1-20 octubre ejercicio X)** = (Base del PF – minoraciones) x 18 % = (CI - Deducciones – Bonificaciones – Retenciones – Ingresos a cuenta) ejercicio X-1 x 18 %

**PF3 (1-20 diciembre ejercicio X)** = (Base del PF – minoraciones) x 18 % = (CI – Deducciones – Bonificaciones – Retenciones – Ingresos a cuenta) ejercicio X-1 x 18 %

María Crespo Garrido

# RÉGIMEN FISCAL DE LA EMPRESA

---