



9
ENE
2024

ONLINE

SEMINARIO

Cierre Fiscal y Contable 2023

 Ponente



Orlando Luján Mascareño,
Licenciado en Ciencias Económicas y
Empresariales por la Universidad
Autónoma de Madrid y Master en
auditoría de cuentas por la
Universidad de Alcalá de Henares.



Cuestionario de Calidad

Información y material
del curso



9 de enero 2024



11:00 a 14:00 h



PRESENCIAL y ONLINE

Organiza



Comienzo a las 11.00 horas

Impuesto sobre Sociedades 2023/24

Ley 27/2014, de 27 de noviembre

RD 634/2015 de 10 julio, título VI

Determinación de la BI tras los ajustes al Resultado contable, RIC,
RC, RN y cuantificación de la deuda tributaria, DIC y
bonificaciones del REF



Orlando Luján

9 de enero 2024

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Naturaleza (art.1 LIS)

Directo y personal que grava la renta de las sociedades.

✓ Ámbito (art.2 LIS)

Se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales del País Vasco y de Navarra.”

✓ Tratados y Convenios (art. 3 LIS)

“Lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.”

✓ Hecho Imponible (art. 4 LIS)

“1. Constituirá el hecho imponible la obtención de renta, cualquiera que fuese su fuente u origen, por el sujeto pasivo.”

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Actividad Económica (art. 5 LIS)

Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

- En el arrendamiento de inmuebles, se exige empleado con contrato laboral y jornada completa. (SAN 1175/2021)
- El cumplimiento de estos requisitos puede cumplirse a nivel de grupo mercantil (art. 42 CC). (CV0880/21)
- Se considerará entidad patrimonial aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Atribución de rentas (art. 6 LIS)

- Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes ..., así como las retenciones e ingresos a cuenta que hayan soportado, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes.
- Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Contribuyentes (art. 7 LIS)

Serán sujetos pasivos del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

- a) Las **personas jurídicas**, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.
- b) Las sociedades agrarias de transformación (SAT).
- c) Los fondos de inversión.
- d) Las UTE's.
- e) Los fondos de capital-riesgo.
- f) Los fondos de pensiones. (...)

Los sujetos pasivos serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Residentes (art. 8 LIS)

Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.
- c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

El domicilio fiscal de los sujetos pasivos residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ Exenciones (art. 9 LIS)

- Estarán totalmente exentos del impuesto:
 - a) El Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales.
 - b) Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales. (...)
 - f) Los restantes organismos públicos
- Estarán parcialmente exentas del impuesto:
 - ✓ Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación la Ley 49/2002.
 - ✓ Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en apartado anterior.
 - ✓ Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
 - ✓ Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores, ...

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

✓ **Base Imponible** (art. 10 LIS)

“La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.”

- Se determinará por el método de estimación directa, y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta.
- En el método de estimación directa, **la base imponible se calculará corrigiendo**, mediante la aplicación de los preceptos recogidos en esta Ley, **el resultado contable** determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio,...

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

RESULTADO CONTABLE

± Correcciones (Gastos no deducibles, RIC, ...)

Base Imponible 1

- Reserva de Capitalización.
- B.I. Negativas ej. anteriores compensables.

Base Imponible 2

± Reserva de Nivelación.

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

CUOTA INTEGRAL

- Bonificaciones (B.producción bbs. corporales/Emp. Navieras/Arrend.vvdas/Ceuta y Melilla/S.S. públicos locales).
- Deducciones para evitar la doble imposición.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

CUOTA INTEGRAL AJUSTADA

- Deducciones incentivadoras actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/espectáculos/donativos, ...)
- Deducción reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

- Retenciones.
- Pagos fraccionados.

CUOTA DIFERENCIAL

- Pérdidas de beneficios fiscales de ej. Ant.
- Intereses de demora.

LIQUIDO A INGRESAR / DEVOLVER

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Ajustes positivos al Resultado Contable:

- Gasto por Impuesto sobre Sociedades.
- Retribución de los fondos propios (intereses préstamos participativos).
- Donativos y liberalidades (exceso de atenciones con clientes).
- Multas, sanciones y recargos (administrativos o judiciales)
- Pérdidas del juego.
- Gastos con paraísos fiscales (inversión carga de la prueba).
- Exceso de amortización.
- Valoración a mercado en determinadas operaciones.
- Gastos financieros no deducibles (que excedan de ciertos límites).
- Deterioros de valor del inmovilizado, de cartera y otros.
- Deterioros por insolvencias de clientes y deudores.
- Pasivos ficticios
- Recuperación de ajustes negativos temporales ejercicios anteriores.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Ajustes negativos al Resultado Contable:

- Libertad de amortización.
- Ajuste de las cuotas por leasing.
- Operaciones a plazo o con precio aplazado.
- Exención de rentas procedentes de dividendos y plusvalías de participaciones > 5%.
- Rentas procedentes del exterior (EPs).
- Revalorización contable voluntaria
- Gastos contabilizados contra reservas.
- Reserva para Inversiones en Canarias (RIC).
- Reserva de Capitalización (RC).
- Reserva de Nivelación (RN).
- Recuperación de ajustes positivos temporales de ejercicios anteriores.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Imputación temporal (art. 11 LIS)

- Devengo.-*Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan,..., respetando la debida correlación entre unos y otros.*”
- Registro contable.-*No serán fiscalmente deducibles los gastos que no imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria*”
- Operaciones a plazos o con precio aplazado.-*Las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo. (contraprestación exigible del último plazo sea superior al año).*

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Amortizaciones (art. 12 LIS)

- Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.
- Se considerará que la depreciación es efectiva cuando sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal según tabla de coeficientes máximos (existen otros métodos)
- La amortización del fondo de comercio será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe. Aunque contablemente se deba amortizar al 10 % solo podría deducirse en cada ejercicio un 5 %.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Libertad de amortización (D.A.17 LIS nueva art.22 RDL 18/2022)

- **Instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica procedentes de fuentes renovables**, así como las destinada a uso térmico de consumo propio, que sustituyan instalaciones de energía no renovable fósil, puestas a disposición que:
 - ✓ Que se entren en funcionamiento en 2023 o en 2024.
 - ✓ Mantengan la plantilla media total con respecto a los 12 meses anteriores. (incumplimiento supone ingresar la cuota íntegra más intereses de demora)
 - ✓ Posesión de la documentación acreditativa, según el tipo inversión.
- Cuantía máxima que puede beneficiarse: 500.000 €.
- Los edificios quedan excluidos.
- Incompatible con la libertad de amortización del art.102 LIS (ERD)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Libertad Amortización (art. 12 LIS)

- Podrán amortizarse libremente los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo.

Amortización Acelerada

- Inversiones en determinados **vehículos eléctricos** (de células de combustible, híbrido de células de combustible, de batería, de autonomía extendida, híbrido enchufable) **nuevos**, que entren en funcionamiento en los periodos que se inicien en 2023, 2024 y 2025, podrán amortizarse por 2 veces el coeficiente de la amortización lineal máximo según tablas. (D.A. 18ª LIS, nueva vía Ley 31/2022, de PGE para 2023)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Amortización Acelerada

- Inversiones en **nuevas infraestructuras de recarga** de vehículos eléctricos, de potencia normal o alta, afectas a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los periodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025, podrán amortizarse por 2 veces el coeficiente de amortización lineal máximo de la tabla de amortización. (DA 18ª LIS, ampliada vía por RDL 5/2023)
- Requisitos:
 - ✓ Aportación de Proyecto o Memoria.
 - ✓ Certificado de instalación eléctrica diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.

TIPO DE ELEMENTO	COEF. LINEAL MÁXIMO	AÑOS MÁXIMO
Obra civil		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
Centrales		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
Edificios		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
Instalaciones		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
Elementos de transporte		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
Mobiliario y enseres		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos.	33%	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
Otros elementos	10%	20

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deterioro de Créditos (art. 13.1 LIS)

Deducibles las pérdidas por deterioro de créditos por posibles insolvencias, cuando al devengo concorra alguna de las siguientes:

- Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación. AN 27/11/2014 requiere conducta tendente a exigir la satisfacción de la deuda, judicial o extrajudicial, TSJC 16/11/2020 se requiere reclamación
- Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deterioro de Créditos (art. 13.1 LIS)

No serán deducibles las pérdidas derivadas de:

- Créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial sobre su existencia o cuantía.
- Créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación y se pruebe que no se va a cobrar. AN 23/9/2021 serán deducibles cuando se liquiden
- Las estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deterioro de Inmovilizado, de Cartera y existencias(art. 13.2 LIS)

No son fiscalmente deducibles:

- Los deterioros del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio (desde 1/1/2015)
- Las pérdidas por deterioro de cartera de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades (desde 1/1/2013)
- No existe limitación normativa al deterioro fiscal de las existencias. No obstante, será deducible. El TEAC 02/04/2014 y la AN 26/11/2009 señalan que la depreciación de existencias dotada con criterios de rotación temporal no es deducible.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Gastos no deducibles (art. 15 LIS)

- a) Los que representen una retribución de los fondos propios y los de préstamos participativos realizados a entidades del grupo.
- b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- c) Las multas, sanciones y recargos.
- d) Las pérdidas en el juego.
- e) Los donativos y liberalidades.

No se consideran liberalidades: los gastos por atenciones a clientes o proveedores (límite del 1% de la CNN del período impositivo), ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Gastos no deducibles (art. 15 LIS)

Tampoco se consideran liberalidades las retribuciones a los Administradores por el desempeño de funciones de alta dirección u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

- CV0625-21 las retribuciones satisfechas a los socios por su condición de trabajadores para la sociedad son deducibles, aunque el cargo sea gratuito.
- STS 3071/2023, de 27/06/23, las retribuciones contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos que mantenían el doble vínculo mercantil y laboral con la empresa, no constituyen una liberalidad no deducible deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, siempre que de los estatutos quepa deducir el modo e importe de tal retribución, como sucede en este caso..

Si la entidad estuviera integrada por un socio único no sería exigible la aprobación de la retribución en la junta.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Gastos no deducibles (art. 15 LIS)

- STS 4594/2023, de 2/11/23, resultan deducibles las retribuciones satisfechas a los Directores Generales, con contrato laboral de alta dirección que, al mismo tiempo, formen parte como vocales de los Consejos de Administración de las mismas, siempre y cuando correspondan con una prestación de servicios reales, efectivos y no discutidos, aunque no estuvieran previstos en los Estatutos Sociales.

En relación con el concepto de gastos derivados “de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico” tampoco pueden tener cabida las retribuciones de administradores que no cumplan con los requisitos mercantiles.

- f) Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.
- g) Los gastos de servicios por operaciones realizadas, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales,..., excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada. (...)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art. 16 LIS)

- Los gastos financieros netos serán deducibles con el **límite del 30% del beneficio operativo** del ejercicio.

Gastos financieros netos: Exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el ejercicio, excluidos los gastos financieros que no sean deducibles por corresponder a deudas intragrupo que financien la adquisición de participaciones en otras empresas del grupo.

Beneficio operativo= +/- Resultado de explotación+ Amortización del inmovilizado - Subvención de inmovilizado no financiero y otras+ Deterioros de inmovilizado +/- Resultado enajenaciones de inmovilizado + Ingresos por dividendos si % de participación mayor o igual al 5% o valor de adquisición mayor a 6 M€, excepto participaciones adquiridas con deudas a entidades del grupo, cuyos gastos financieros no sean deducibles por el 14.1 h LIS.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art. 16 LIS)

- En todo caso, serán **deducibles gastos financieros netos** del periodo impositivo por importe de **1 millón de €**. (El límite se aplicará en proporción a la duración del periodo impositivo).
- El exceso de gastos financieros contabilizados sobre el límite se podrá deducir en los siguientes ejercicios, con el mismo límite.
- El defecto de gastos financieros contabilizados sobre el límite fiscal se acumula para los 5 años inmediatos y sucesivos, incrementando el límite general.
- En los grupos fiscales el límite del 30% se refiere al grupo consolidado. Los gastos financieros netos pendientes de deducir previos a la integración en el grupo se deducirán con el límite del 30% del beneficio operativo de la propia entidad.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Operaciones Vinculadas (art. 18 LIS)

- Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado.

El que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

- Métodos de determinación del Valor de mercado:
 - a) Precio libre comparable ; b) Coste incrementado; c) Precio de reventa;
 - d) Distribución del resultado; e) Margen neto operacional.
- Obligación de preparar y mantener a disposición de la AEAT, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, cierta documentación específica.
- No será exigible documentación por las operaciones vinculadas realizadas entre entidades de un mismo grupo de consolidación fiscal.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Operaciones Vinculadas (art. 18 LIS)

- La obligación de documentar depende del importe de la cnn:
 - **Completa:** documentación relativa al grupo y al contribuyente cnn > 45 m€
 - **Simplificada:** para grupos o entidades cuya cnn < 45 m€.
 - **Simplificada utilizando el modelo normalizado:** para grupos o entidades cuyo cnn < 10 m€. Se entenderá cumplimentada esta documentación específica por las ERD a través del Anexo V del modelo 200 y una vez presentado se informará de su nº de justificante.
- En las **operaciones específicas**, tales como las de transmisión de inmuebles, negocios, acciones o participaciones no cotizadas, de activos intangibles y las realizadas con contribuyentes del IRPF en módulos que participen en al menos un 25 % en la entidad, no podrá aplicarse el contenido simplificado de la documentación.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Exención dividendos y transmisión de valores (art. 21 LIS)

- Cuando el % de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 %.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio.

En el caso de participaciones en entidades no residentes, la entidad participada debe estar sujeta y no exenta por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 % (...)

- Alcance de la Exención del **95%** (desde 2021) de los dividendos y de la renta positiva obtenida en la transmisión de participación.
 - Los dividendos con derecho a la exención no estarán sometidos a retención CV 3204-21.
 - No se eliminará el 5 % de la BI individual en la BI del grupo fiscal CV 1154-21.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Exención dividendos y transmisión de valores (art. 21 LIS)

- Cuando la entidad objeto de transmisión sea o haya sido patrimonial, en alguno de los periodos de tenencia de la participación, la exención solo alcanzará, a la parte de las rentas que se corresponda con las reservas generadas durante el periodo de tenencia de la participación.
- No se integrarán en la BI las rentas negativas de la participación de una entidad en la que se cumplan los requisitos de la exención. Cuando no se cumplan se minorarán las rentas negativas en las positivas obtenidas anteriormente por otras transmisiones que hubieran disfrutado de la exención y en los dividendos exentos percibidos.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bienes y derechos no contabilizados o no declarados (art.121LIS)

- Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad, del contribuyente, deudas inexistentes.
- El importe de la renta consecuencia de las presunciones de rentas no declaradas se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro u otros.
- La contabilidad, si se encuentra legalizada, puede dar luz, entre otros medios, de la fecha del registro de la deuda o renta ocultada y es suficiente para acreditar la prescripción de la misma. Sin que la Ley exija una prueba extracontable. STS 5/10/2012 (Rec.259/2010), STS1096/2023 de 25/7/2023, TEAC 1269/2022 de 25/9/2023.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Revalorizaciones contables voluntarias (art.122 LIS)

- Las revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiera incluido en la base imponible deberán mencionarse en la memoria de las cuentas anuales, mientras se hallen en el patrimonio del contribuyente, señalando su importe, los elementos afectados y el período/s en que se practicaron.

CV1504-22

- La falta de mención en la memoria constituye infracción grave, sancionable del 5 % del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Reserva de capitalización (art. 25 LIS)

- Las entidades que tributen al régimen general (25%/23%), también las ERD y entidades patrimoniales CV 0428-18, de nueva creación (15%) o entidades de crédito (30%), tendrán derecho a una reducción en la BI, del 10% del importe del incremento de sus FP, siempre que:
 - ✓ Doten una reserva por el importe de la reducción, que deberá detallarse en el balance durante 5 años de forma separada e indisponible.
 - ✓ El incremento de los Fondos Propios se mantenga durante 5 años, salvo por la existencias de pérdidas contables.
- En ningún caso, dicha reducción podrá $> 10\%$ de las BI positivas previa a esta reducción y a la compensación de BIN.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Reserva de capitalización (art. 25 LIS)

- Ante la insuficiencia de BI para aplicar la reducción el exceso de FP se podrá aplicar en los 2 años inmediatos y sucesivos.
- El incremento de los FP: diferencia positiva entre los FP existentes al cierre sin incluir los resultados del mismo y al inicio del mismo ejercicio, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.
- No se incluye en el valor de los FP, entre otros:
 - ✓ Aportación de los socios.
 - ✓ Las ampliaciones de Capital
 - ✓ Ampliaciones de fondos propios por operaciones de reestructuración
 - ✓ Las reservas de carácter Legal o Estatutario.
 - ✓ La Reserva para Inversiones en Canarias.
 - ✓ La Reserva de Nivelación

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Reserva para Inversiones en Canarias (art. 27 L19/1994)

¿Quiénes se pueden acoger a la RIC y cuanto se ahorran?

1. Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con relación a sus establecimientos situados en Canarias. (Art.27.1) Con independencia de donde radique su domicilio social.

Pueden dotar hasta el **90% del Beneficio no distribuido derivado de actividades económicas de establecimientos situados en Canarias** (destinados a reservas, excluida la de carácter Legal, de Capitalización y Nivelación). (Art.27.2)

2. Los contribuyentes del IRPF en estimación directa (actividad económica). (Art.27.15) *que lleven contabilidad desde el ejercicio en el que se han obtenido los beneficios.* (Art.3 Reg)

Pueden reducir hasta en un **80% la cuota íntegra del IRPF**, aplicando el tipo medio de gravamen a la dotación anual a la reserva que corresponda proporcionalmente a los rendimientos obtenidos por sus actividades económicas en establecimientos situados en Canarias. (Art.27.15)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **Beneficio derivado de actividades económicas de establecimientos situados en Canarias.** (CV4725-16, de fecha 8/11/2018, beneficio apto para la dotación, rendimientos que provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias).
- Serán establecimientos permanentes los previstos en el artículo 13.1.a) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (Art. 4 Reg). Se considerarán beneficios procedentes de establecimientos permanentes situados en Canarias los derivados de las operaciones efectuadas con los medios personales y materiales afectos al mismo que cierren un ciclo mercantil que determine resultados económicos (Art. 5.1 Reg)
- No apto, no se considerará beneficio no distribuido el que derive de la cesión a terceros de capitales propios, intereses (salvo en entidades financieras), ni de los valores representativos del capital o fondos propios de otras entidades, dividendos ni ganancias por transmisión de acciones o participaciones. (art. 5.2 Reg)
- TEAR (LPA) 28/10/2022 los requisitos cualificados exigidos en el art. 27.8 que limita el desarrollo de la actividad de arrendamiento de inmuebles para beneficiarse de la RIC, también se aplican a la fase de dotación.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- Son aptos para dotar los Beneficios derivado de la **transmisión de elementos patrimoniales no afectos** a actividades económicas, en los términos reglamentarios. *Elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias o activos intangibles que hayan generado rentas en al menos un año de los tres anteriores a la transmisión (5.1 reglamento)*

Olvida activos: ¿Act. no corrientes mantenidos para la venta? ¿Existencias?

Indeterminación y posible exceso reglamentario: ¿Concepto de rentas aplicable? ¿Cualquier ingreso o se precisa afección a actividad económica? Periodo de generación: ¿debe coincidir con el año natural o vale un periodo interanual de 12 meses? ¿Valdría con un día de uno de los tres años? ¿365 días acumulados en distintos años sean naturales o no, y en días no necesariamente consecutivos?

CV 0659-16 de 17/2/2016: es apto el beneficio derivado de la venta de un local destinado al arrendamiento (sin ser actividad económica) que estuvo alquilado al menos un año antes de la transmisión.

TEAR 25/2/2022 Los ingresos derivados de la quita de una deuda son financieros y no resultan aptos para la dotación de la RIC.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **Beneficios** generados por la transmisión de elementos Usados previamente afectos a la RIC.

*“No tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones **dotada con beneficios de periodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007.**”*

“En caso de elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de dicha fecha, se considerará beneficio no distribuido la parte proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.”

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- Las **asignaciones a reservas** se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detrído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

CV0295-22 “En la medida en que los fondos propios aumenten en el importe de la RIC que se dote, el reparto del dividendo a cuenta del propio ejercicio no afectará al incentivo”

Atención: Por tanto, tanto las reducciones de capital como los repartos de dividendos con cargo a reservas deben detrarse de la base de cálculo de la dotación máxima a la RIC.

El reparto de dividendos con cargo a beneficios procedentes de establecimientos fuera de Canarias no afecta a la dotación.

Esta limitación no debería afectar de forma duplicada la base de dotación en ejercicios sucesivos con dotaciones cuando la detracción de los fondos propios se produzca solo en uno de ellos. Aceptado en la práctica por la AEAT.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

¿Son aptas las subvenciones para dotar la RIC?

Imputación a resultados (NRV 18, aptdo.1.3 PGC) cuando se concedan para:

- Asegurar una rentabilidad mínima o compensar déficits de explotación: se imputan en dichos ejercicios.
- Para financiar gastos específicos: se imputan cuando se devenguen los gastos financiados.
- Para adquirir activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: se imputan en proporción a la amortización.
- Para cancelar pasivos o deudas: se imputan en el ejercicio en el que se produce la cancelación.

CV 4725-16, de 8/11/2016 las subvenciones corrientes forman parte del resultado de explotación y son aptas para dotar la RIC

CV 2130-20 de 25/6/2020 las subvenciones forman parte del beneficio apto para la RIC

TSJC 322-2020 de 29/7/2022, las subvenciones agrícolas son aptas para materializar la RIC

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

¿Cuándo se adopta el acuerdo de dotación?

- Con la aprobación de las cuentas anuales y aplicación del resultado de las sociedades mercantiles (6 meses desde el cierre).
- En las personas físicas se entenderá adoptado dicho acuerdo en la fecha de su contabilización.
- El **acuerdo de aprobación siempre debe ser previo a la presentación de la autoliquidación** del Impuesto.

Excepción ejercicio 2019: Informe DGT 20 julio de 2020: Cabe la dotación a la RIC en la declaración presentada en plazo (25 julio), aunque no se hayan aprobado las cuentas anuales de 2019, en virtud de la ampliación de los plazos mercantiles de formulación y aprobación con motivo del COVID-19 con motivo del Real Decreto ley 19/2020, de 27 de mayo. *“Los que no hubieran aprobado sus cuentas el 25 de julio, presentarán autoliquidación con la información que tengan disponible a dicha fecha.”*

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Materialización directa:

27.4.A) **Inversiones Iniciales** adquisición de elementos patrimoniales.

27.4.B) **Creación de Puestos de trabajo** relacionados con **Inicial Inicial**.

27.4.B bis) Creación de Puestos de trabajo no Inversión Inicial.

27.4.C) **Inversiones no iniciales, mejora medio ambiente, I+D+i.**

Materialización indirecta:

27.4.D) 1º Suscripción de **Acciones** o participaciones en sociedades.

27.4.D) 2º Suscripción de Acciones o participaciones en entidades **ZEC**.

27.4.D) 3º Suscripción de ciertos **Instrumentos Financieros**.

27.4.D) 4º Suscripción de títulos valores de **Deuda Pública** de la Comunidad Autónoma de Canarias, Corporaciones Locales, Organismos públicos.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.A) INVERSIÓN INICIAL en elementos patrimoniales, activos fijos materiales o intangibles NUEVOS (salvo en ERD que podrían ser usados) por:

- Creación de un establecimiento cuando determine su **puesta en funcionamiento por primera vez** para el desarrollo de actividad económica. (Art. 8.1 Rg) Adquisición de establecimiento cerrado o que habría cerrado de no ser adquirido por inversor no vinculado (art. 6.b Rg)
- Ampliación de un establecimiento cuando tenga como consecuencia el **incremento del valor total de los activos** del mismo. En particular, la **rehabilitación** de un inmueble.(art.8.2 Rg). Obras de rehabilitación criterio normativa IGIC.
- Diversificación de la actividad de un establecimiento, para elaboración de nuevos productos, con la finalidad de obtener un **producto o servicio distinto** (art. 8.3 Rg)
- Transformación sustancial en el proceso de producción, con características o aplicaciones **tecnológicas** que difieran de forma **esencial** (art.8.4 Rg)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.A) INVERSIÓN INICIAL en elementos patrimoniales, activos fijos materiales o intangibles NUEVOS (salvo en ERD que podrían ser usados) por:

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

Los elementos intangibles, deberán ser derechos de uso de propiedad industrial o intelectual, conocimientos no patentados, y concesiones administrativas, con ciertos requisitos (uso exclusivo en el establecimiento, amortizable, adquirido a terceros en condiciones de mercado).

La materialización de la RIC en intangibles no puede superar el 50% del valor total del proyecto de inversión, salvo dotaciones por ERD.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Materialización en **SUELO** (edificado o no), que no se haya beneficiado anteriormente de la RIC, NO APTO salvo afección a:

- Promoción de **viviendas protegidas** (sg Plan de Vivienda de Canarias) y sean destinadas al arrendamiento por la promotora.
- **Actividades industriales** (divisiones 1 a 4 sección 1ª IAE) Las superficies cubiertas o sin cubrir, que se usen para el almacenaje .., así como los recintos administrativos, los destinados al uso del personal ... (art.22 Reg).
- **Zonas comerciales** que sean objeto de un proceso de **rehabilitación**.“Tendrán la considerarán de zonas comerciales los **centros, galerías comerciales o locales de negocio individualmente** considerados, incluidas las zonas de aparcamientos, áreas comunes y las de equipamiento, que se hallen ubicados en un área **cuya oferta turística se encuentre en declive**, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas.” (art.23.1 Rgto).

Núcleos turísticos en declive: Puerto del Carmen, Costa Teguisse (Lanzarote); Corralejo, Caleta de Fuste, Costa Calma, Morro Jable(Fuerteventura); Bahía Feliz, San Agustín, Las Burras, Playa del Inglés, Maspalomas, Puerto de Mogán y Puerto Rico (Gran Canaria); Puerto de la Cruz, Los Cristianos, Playa de Las Américas, Playa Paraíso, Costa del Silencio, Callao Salvaje y Varadero-Playa La Arena (Tenerife); Puerto Naos y Los Cancajos (La Palma), y Valle Gran Rey (La Gomera)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Materialización en **SUELO** (edificado o no), que no se haya beneficiado anteriormente de la RIC, NO APTO salvo afección a:

- Las **Actividades Turísticas** reguladas Ley 7/1995 de Ordenación del turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por **objeto la rehabilitación** de un Establecimiento turístico.

- Rehabilitación: actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones para ser incorporadas al activo fijo material como mayor valor del inmueble. NRV 3ª f) del PGC *“los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes del inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida que supongan un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil”*

- Las **Actividades sociosanitarias** (ambos componentes sanitario y social)

“A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.”

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.B) CREACION DE PUESTOS DE TRABAJO
relacionados de forma directa con inversiones iniciales, en el periodo de 6 meses desde la entrada en funcionamiento de la inversión.

- Incremento de plantilla media total respecto a los 12 meses anteriores a la entrada en funcionamiento.
 - a) La creación de puestos de trabajo y las variaciones de plantilla media serán las producidas en el conjunto de los establecimientos permanentes del sujeto pasivo situados en Canarias.
 - b) Para el cálculo del incremento de la plantilla media, se computarán como creación de puestos de trabajo los trabajadores contratados dentro de los seis meses anteriores a la fecha de entrada en funcionamiento de la inversión, siempre que estén relacionados de forma directa con la misma.
 - c) No resultará necesario que los nuevos puestos de trabajo sean ocupados por los nuevos trabajadores contratados (art.10 Rg)
- Puestos de trabajo según legislación laboral. (dependencia, ajenidad,...)

Incremento = PM 6 meses desde Funcionamiento - PM 12 meses previos

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.B) CREACION DE PUESTOS DE TRABAJO (...)

- Cálculo teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa. V0745-23 es apta, para materializar la RIC, la contratación de una persona a jornada parcial con contrato laboral en prácticas
- Mantenimiento incremento 5 años o 3 en las ERD
 ¿A computar desde la fecha de entrada en funcionamiento o desde el día siguiente a la finalización del semestre? Sg. Admón. el final del semestre.
 ¿Debe verificarse cada año dicho incremento o sólo al termino de los 3 o 5 años? Sg. Admón. en cada año.
- Materialización del coste medio de 2 primeros años desde que se produce el incremento de plantilla, por los salarios brutos y cotizaciones sociales (art.27.6)
 ¿Se considera materializada en cada ejercicio por el coste que se va incurriendo o se estima desde el inicio? Se está admitiendo que sea a medida que se incurre en el gasto.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.B.bis) CREACION DE PUESTOS DE TRABAJO que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B. (Es una ayuda al funcionamiento).

No parece necesario realizar ninguna inversión en activo no corriente. La ausencia de inversión inicial supone comparar la plantilla media de un periodo frente al periodo anterior => Incremento plantilla

- Límite del 50 % de las dotaciones a la RIC efectuadas en el periodo impositivo. Se está aceptando como inversión anticipada.
- Se entenderá por materialización de la RIC el coste medio Anual referido hasta un máximo de 36.000 € por trabajador. (art.27.6) Algún interprete entiende para calcular el coste anual medio se debe limitar el computo de las cuantías individuales por trabajador que excedan de los 36.000 €.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Ejemplo, Creación Empleo letra B:

- Apertura de un nuevo establecimiento el 1/1/2023.
- La plantilla media en 2022 ascendía a 20 trabajadores.
- Al término del primer semestre de 2023 la plantilla media sumaba 25 trabajadores y al cierre del ejercicio era de 26 trabajadores.
- El coste medio por trabajador de la plantilla en Canarias, salarios más seguros sociales, asciende a 40.000 €.

¿Cuál sería el montante que podría materializar durante los dos ejercicios?

Debemos tomar en cuenta el Incremento plantilla media de 5 durante los 6 meses desde la entrada en funcionamiento por el promedio coste plantilla 40.000 €.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Ejemplo, creación empleo letra B bis:

- No realiza inversiones iniciales.
- La plantilla media en 2022 ascendía a 20 trabajadores
- Al cierre del ejercicio era de 26 trabajadores.
- El coste medio por trabajador, salarios más seguros sociales, asciende a 40.000 €.

¿Cuál sería el montante que podría materializar durante 2023 y 2024?

Tomaremos en cuenta el incremento plantilla media de 6 trabajadores por el coste medio anual máx. 36.000 € de la letra B bis en cada año.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.C) NO INVERSIONES INICIALES, activos que contribuyan al medio ambiente y gastos en I+D.(son ayudas al funcionamiento)

- La Adquisición de **elementos patrimoniales** del activo fijo Material o Intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A.
- Idénticas restricciones al suelo que en A.
- No distingue entre activos nuevos o **usados**.
- Los elementos de transporte marítimo y de transporte por carretera deberán dedicarse exclusivamente a servicios públicos en el ámbito de funciones de interés general.
- *“En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la **rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.**”* Redacción dada por Ley 8/2018

Cajón de sastre: Inversión Inicial en elemento usado por entidad que no es ERD, no apto por Letra A pero sí apto por Letra C (CV0177-19 y CV0659-16).

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- Los **activos usados y el suelo no podrán haberse beneficiado anteriormente** (art.27.12):
 - ✓ Del régimen de la RIC “*por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007*”. Redacción dada por Ley 8/2018
 - ✓ De las deducciones para incentivar actividades del Impuesto sobre Sociedades.
 - ✓ Ni de la Deducción por Inversiones en Canarias regulada en el art.94 de la Ley 20/1991.

“*Se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la **parte proporcional** correspondiente.*” Redacción dada por Ley 8/2018.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **Activos usados:** Conviene recoger una manifestación expresa en el documento de compraventa, del anterior titular, del no aprovechamiento de los incentivos de la RIC por dotaciones con beneficios de periodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007, ni a la DIC o deducciones para incentivar actividades en ningún periodo previo.

TEAR 38-01664-2015, de 22/8/2019, certificado del vendedor es un principio de prueba suficiente que, en su caso, habría de ser desvirtuado por la Inspección.

TEAC 24/11/2022 No apto. Una "mención" en una escritura pública cuya veracidad ha quedado desvirtuada a través de la labor inspectora (requerimientos de información), sin que se haya aportado ninguna otra prueba por el recurrente que desvirtúe los indicios descubiertos por la Inspección.

Problemática: existencia de varios titulares del activo usado dada la dificultad de obtenerse información de otras fuentes:

- No disponibilidad de info en el R.M. de más de 6 años atrás
- No acceso público a los IS de los anteriores tenedores del bien usado.

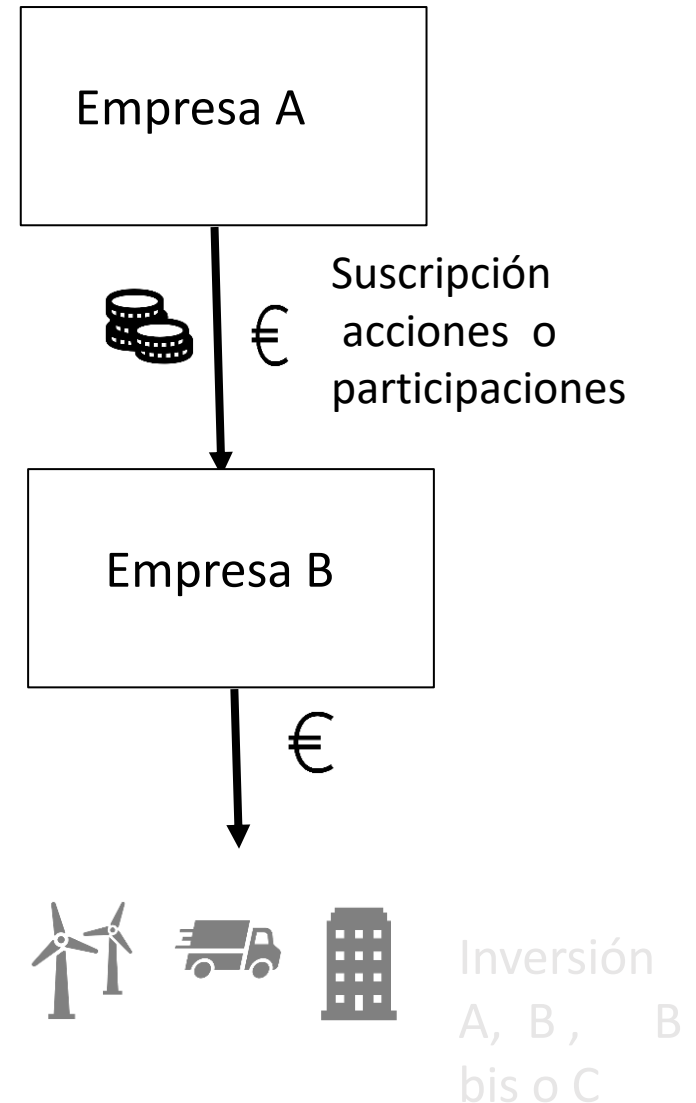
Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.D.1º , 2º...) SUSCRIPCIÓN de Acciones/Participaciones:

1. **Acciones o participaciones de sociedades** que realicen las inversiones (plazo originario) previstas en A, B , B bis y C por valor como mínimo del importe desembolsado. Si la suscriptora del capital y la inversora son ERD en el ejercicio en el que se obtuvo el beneficio podrá materializarse con las condiciones de las ERD
2. **Acciones o participaciones de entidades ZEC**, no podrá aplicarse en ningún caso, al cumplimiento de los requisitos de inversión mínima de las entidades ZEC, desembolso inmediato, + requisitos idem 1º + no reducción plantilla media ni cesión de elementos patrimoniales o activos del suscriptor durante los 4 ejercicios posteriores

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

La **sociedad** que realice cualquiera de las **inversiones** previstas en las letras A y C del 27.4.D 1.º, 2.º y 3.º **de otras sociedades** harán constar en la memoria de sus c.a el importe y la fecha de las inversiones efectuadas que supongan la materialización de la RIC dotada por la entidad suscriptora de sus acciones o participaciones, mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento, así como los ejercicios durante los cuales deba mantenerse en funcionamiento. (art.27.13)



Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.D. 3º,4º ...) SUSCRIPCIÓN de Títulos valores:

- 3. Instrumentos emitidos por entidades financieras** (de crédito, sociedades y fondos de capital Riesgo) para materializar RIC de proyectos privados (instrumentos de deuda o capital CV 0746-18), emisiones supervisadas por el Gob. Canarias y posean un informe vinculante de la AEAT La entidad financiera presentará solicitud al Gob. Canario que debe resolver en un máximo de 6 meses, declarando la idoneidad, o su falta. Silencio (-), con informe vinculante de la AEAT que debe emitir en un plazo de 3 meses. Art.15 Rgto.

Orden de 15 de junio de 2017 (BOCA 121), la Viceconsejería de Hacienda solicitará de forma inmediata a la AEAT el informe vinculante y a la vista de dicho informe, elevará al titular del Departamento la propuesta de idoneidad o no, quien a su vez lo elevará al Gobierno, para que adopte el acuerdo.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.D. 4º, 5º y 6º) SUSCRIPCIÓN de Títulos valores:

4. Títulos valores de Deuda Pública Canaria(CCAA, Corporaciones Locales, sus empresas públicas y organismos autónomos), para financiar inversiones en infraestructuras, equipamientos o mejora y protección del medio ambiente (límite 50% de las dotaciones).Ultimas emisiones: 2017, 2014, 2013 Cabildo Gran Canaria y 2014, 2013 Comunidad Autónoma Canaria
5. Títulos valores emitidos por Organismos públicos (AENA, autoridades portuarias,...) que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las AAPP en Canarias
6. Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para Canarias, una vez obtenida concesión o título administrativo habilitante.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

(27.4.D.) SUSCRIPCIÓN de Títulos valores :

- La norma no limita la forma de financiación de los títulos valores suscritos (deuda pública, acciones,...). Por tanto cabe financiarlos con financiación ajena o bancaria, incluso ofreciéndolos en garantía, mediante su pignoración siempre que las condiciones contractuales no impliquen una cesión de la facultad de disposición (o de uso o disfrute) de los instrumentos a favor del acreedor pignoraticio.

“Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros”

Atención: **no pignorar** el disfrute de intereses o dividendos.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **PLAZO máximo de materialización de tres años**, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la RIC (art.27.4)

En la práctica, 4 años a contar desde el devengo del Impuesto para las Sociedades.

Y para Personas físicas también, si la contabilización de la dotación se efectúa en momento posterior al devengo del IRPF y previo a la presentación de la liquidación.

Según resoluciones del TEAR 35/01136/2016, TEAR 35/01231/2016 de 31/1/2020, TEAC 3354/2013 de 8 de junio de 2017, TEAC 0283/2015 de 8 de febrero de 2018, TEAC 00/7331/2016, de 8 de octubre de 2019 => Relevante el momento de la contabilización de la dotación.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **PLAZO** máximo de materialización dotación periodos iniciados en 2016

La DF2^a del Real Decreto 39/2020, de 29 de diciembre, por los graves efectos que la pandemia ha producido en la realización de las inversiones y los resultados económicos en el año 2020, introduce una DT 8^a en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del REF:

“1. El plazo máximo a que se refiere el apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, será de cuatro años para las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias dotada, en los términos señalados en su normativa reguladora, con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016.

Impuesto sobre Sociedades - RIC

Suspensión de Plazos y la RIC.

Manual práctico Renta AEAT 2022. La DA 9 del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, estableció que los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria quedaban suspendidos desde el 14 de marzo, hasta el 30 de mayo de 2020.

Por esta razón, si la reserva constituida con beneficios de 2016 se dota contablemente en 2017, se amplía 78 días más el citado plazo, lo que supone que el importe de la dotación puede materializarse en 2022. Ahora bien, sin que puedan quedar excesos pendientes de materializar para el ejercicio siguiente.

De igual modo, si la reserva constituida con beneficios de 2017 se dota contablemente en 2018, aunque no se haya ampliado el plazo como en el caso anterior de 3 a 4 años, si opera la ampliación de 78 días más, por lo que también puede materializarse en 2022 el importe de la dotación, pero sin que puedan quedar excesos pendientes de materializar para el ejercicio siguiente.

En consecuencia, respecto al ejercicio 2018, si la reserva constituida con beneficios de **2018** se dota contablemente en 2019, **el plazo que finalizaba el 31 de diciembre de 2022 se amplía 78 días más.**

¿Dotación de 2019?

Impuesto sobre Sociedades - RIC

- **Plazo. Inversiones Complejas:** V0296-22 *“no sería acertado interpretar que la Ley haya querido excluir del beneficio de la RIC a las **grandes inversiones, o a las más complejas,** no hay incumplimiento del mencionado requisito temporal cuando el contribuyente, pese a tener una intención seria, confirmada por elementos objetivos (programa de inversiones, adquisiciones de bienes o servicios correspondientes al mismo...), de materializar la RIC de manera inmediata o dentro del plazo de los tres años, no lo consiga por impedirlo las características del bien en que se materializa la inversión o las especiales circunstancias que concurren en su proceso de producción., a pesar de que no hayan entrado en funcionamiento en dicho plazo por las propias características del conjunto del proyecto, como pueden ser las dimensiones o complejidad técnica de ejecución de éste. (...) ... en las grandes inversiones inmobiliarias o en las plantas industriales En cualquier caso, las sucesivas inversiones deberán efectuarse sin solución de continuidad ni interrupciones anómalas imputables al contribuyente de tal manera que la duración del proceso inversor no deberá sobrepasar el plazo que por su naturaleza le corresponda ... cuestiones de hecho que deberán probarse,*
- la construcción de un local para la realización de la actividad, por sus dimensiones o complejidad técnica no se trata de un proyecto de inversión en curso de más dilatado desarrollo temporal.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **Inversiones anticipadas**

- Serán válidas para materializar dotaciones RIC con cargo a los beneficios que se generen en el propio periodo impositivo de la inversión o en los tres posteriores. (art.27.11)
- La materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto ... del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas. (TSJC 331/2021, de 14/6/2021, TSJC 2/2020, de 28/6/2021, TEAR 35/00732/2019, posteriores a la TS 651 de 15 mayo 2021 que resuelven la cuestión del incumplimiento de este requisito de comunicación)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

RIC anticipada

- Con efectos desde el **1/1/2022**, las dotaciones realizadas para materializar inversiones anticipadas, *“habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2023.”* (RD 31/2021, de 28 de diciembre)
- Las inversiones anticipadas se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores dentro del periodo de vigencia del Reglamento (UE) 651/2014 por el que se declaran determinadas categorías de ayudas. (se modifica 27.11 vía RDL 8/23 **con efectos 1/1/2024**)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Efectos la falta de comunicación del sistema de financiación.

TS 651 de 15 mayo 2021:

1) *“no puede ser interpretado en el sentido de que, en todo caso, la inobservancia del deber de comunicar la materialización de la inversión y su sistema de financiación ...debe conllevar, de manera automática, la pérdida del beneficio fiscal aplicado.”*

2) *“tal exigencia constituye un requisito formal para cuya inobservancia no está prevista, de modo indefectible, tal consecuencia”*

3) *Para establecer la relevancia sustantiva del incumplimiento formal ha de atenderse, motivadamente, a las consecuencias que representa para la Administración liquidadora la falta de conocimiento acerca de la realización de la inversión, en este caso anticipada. También se ha de valorar si se trata de una vulneración total o parcial o tardía.*

• No puede interpretarse en el sentido de que deba aceptarse la existencia de inversiones anticipadas cuando el incumplimiento es total, no identificando en absoluto como tal la inversión. (Memoria, Modelo 200 y Comunicación) No pueden considerarse inversiones anticipadas de una RIC aquellas que se invocan en el curso de un procedimiento inspector, sin haber sido identificadas como tales. TEAR 35/00012/2022 de 31/8/2022.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- Los activos deberán estar **situados** o ser recibidos **en Canarias, utilizados, afectos y necesarios** para el desarrollo de **actividades económicas** del sujeto pasivo, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario.

Se entenderán situados y utilizados en el archipiélago (27.5):

- ✓ las aeronaves, por su destino contribuyan a mejorar las conexiones de las islas
- ✓ los buques, con pabellón español con puerto base en Canarias
- ✓ las redes de transporte y comunicaciones que conecten las islas con el exterior (en el tramo dentro del territorio de las islas) y entre ellas
- ✓ las concesiones administrativas de uso de bienes de dominio público, de prestación de servicios públicos y, las de obra pública para la ejecución o explotación de infraestructuras.
- ✓ Los derechos de propiedad intelectual, *creados con medios de la entidad situados en canarias o adquiridos a terceros para su transformación, siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el referido ámbito.*
- ✓ Las aplicaciones informáticas y propiedad industrial, *que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos, siempre que hayan sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito territorial canario o adquiridos a terceros para su transformación siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde Canarias.*

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- La materialización **no** incluye los **intereses** ni los **impuestos indirectos no recuperables** (AIEM, IGIC, ...) y sus **recargos**, ni la parte financiada con **subvenciones** (q se minorarán del precio o coste de producción) sin que pueda resultar superior a su valor de mercado. (27.6)
- Se considerará producida la materialización en el **importe desembolsado** con ocasión de su suscripción (27.4.D), incluida la prima de emisión. (27.6)
- Se entenderá producida la materialización, en el momento de **entrada en funcionamiento**, incluso las efectuadas en Leasing (27.7)
- La aplicación del beneficio de la RIC será incompatible, para los mismos bienes y gastos (para el mismo €), con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el Impuesto sobre Sociedades, y con la DIC.
- Las inversiones **se podrán financiar en Leasing**, la reducción en la B.I. quedará condicionada al efectivo ejercicio de la opción de compra (27.9)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

- **Permanencia** mínima inversiones de 5 años (10 años suelo) de los elementos patrimoniales en funcionamiento (art.27.8)

La **Sustitución** del elemento No supone incumplimiento cuando se adquiere otro elemento que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o tras 6 meses desde su baja y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. El **excedente** de inversión se podrá materializar otras dotaciones.

- **Arrendamiento**. **No vinculación** (directa o indirecta) de los arrendatarios con el arrendador, se exige persona (art.27.2 L.IRPF) destinada a la gestión de los alquileres y, además que la entidad sea empresa turística, o se trate de viviendas protegidas, o de inmuebles afectos a actividades industriales, o de zonas comerciales en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive (art.27.8 y 21, 22 y 23 Rgto.)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Limitaciones al arrendamiento

- TEAC 1/6/2020 Efectiva puesta en funcionamiento del alquiler o se pruebe suficientemente la puesta en el mercado arrendaticio del inmueble dentro del plazo de materialización.
- TEAC 24/6/2021 persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, infraestructura mínima que es un requisito legal imprescindible e imperativo, necesario pero no suficiente, no subsanable por otros medios. La intensidad probatoria a cargo del beneficiario de la dedicación del empleado y de su carga de trabajo deberá ser mayor cuanto más intensos sean los indicios puestos de manifiesto en contra por la Inspección.
- AN 28/12/2022 no se ha acreditado la existencia de una verdadera estructura empresarial dedicada a la gestión de estos arrendamientos, superando la mera apariencia, o artificio que conlleva el tener un empleado y un local.
- AN 26/1/2022 dotó la RIC con los beneficios generados en Canarias con el arrendamiento de inmuebles, sin contar con local ni empleado puesto que posee un patrimonio inmobiliario relevante y la gestión de alquileres la realiza a través de una sociedad especializada.
- AN 23/2/2022 la carga de probar la existencia de actividad económica corresponde a la AEAT. No es lo mismo que el trabajador esté infrautilizado a que este no sea necesario.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Requisitos formales

- La RIC deberá figurar en los **balances con absoluta separación y título apropiado** y será **indisponible** en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa. (27.3)
- Mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento se hará mención detallada en la **Memoria de las Cuentas anuales** de:
 - importe de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio
 - importe de las reservas pendientes de materialización (indicando ejercicio dotación)
 - identificación de los elementos patrimoniales en que se materializa
 - importe y fecha de las inversiones, también de las anticipadas
 - importe de las subvenciones solicitadas o concedidas relativas a dichas inversiones
 - importe de otros beneficios fiscales obtenidos con dichas inversiones.

Los que no tengan obligación de realizar memoria de c.a. (personas físicas,...) llevarán un libro de registro donde constarán las dotaciones efectuadas y otros beneficios fiscales. (27.13)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Comunicaciones.

La **sociedad que realice** cualquiera de las **inversiones** previstas en las letras A y C del 27.4.D 1.º, 2.º y 3.º **de otras sociedades** harán constar en la memoria de sus c.a el importe y la fecha de las inversiones efectuadas que supongan la materialización de la RIC dotada por la entidad suscriptora de sus acciones o participaciones, mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento, así como los ejercicios durante los cuales deba mantenerse en funcionamiento. (27.13)

La **suscriptora** del capital procederá a comunicar fehacientemente a la sociedad emisora el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas, así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión.

La sociedad **emisora** comunicará fehacientemente a la entidad suscriptora de su capital las inversiones efectuadas con cargo a sus acciones o participaciones cuya suscripción haya supuesto la materialización de la reserva, así como su fecha.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Comunicaciones previstas en el artículo 27.4.D.1.º, 2.º y 3.º. (art. 30 y 31 RD 1758/2007)

- Son fehacientes cuando consten en documento público o privado, en el que figure la firma y la identificación de las partes así como su fecha.
- La obligación de comunicación que recae sobre quien materializa la reserva para las inversiones, deberá cumplirse de forma simultánea a la suscripción de las acciones, participaciones o instrumentos financieros.
- La obligación de comunicación que recae sobre la entidad que efectúa las inversiones iniciales a que se refieren el 27.4.D.1.º y 2.º o sobre la entidad financiera a que se refiere el 27.4.D.3.º, deberá cumplirse en el plazo de los 20 días posteriores a su entrada en funcionamiento.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Régimen Sancionador: (art.27.17)

- 2 % falta de contabilización de la RIC.
- 2 % ausencia de información en la memoria.
- La falta de comunicación de los datos o cuando sean falsos, incompletos o inexactos se sanciona con multa pecuniaria fija de 100 € por cada dato, con un mínimo de 500 €.
- Incluir datos incompletos, falsos o inexactos en la memoria de las cuentas anuales de las empresas por importe de 100 € por cada dato, con un mínimo de 1.000 €.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Regularización de dotaciones:

- La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos, salvo contabilización e información en memoria (art.27.3 y 13), dará lugar a la **integración en la BI del Impuesto sobre Sociedades** o del IRNR o en la cuota íntegra del IRPF del **ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias**, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes. (27.16)
- Se liquidarán **intereses de demora** en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo. Intereses sobre la cuota dejada de ingresar en el año de reducción de la base imponible.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

La RIC y operaciones de reestructuración

- Sucesión universal. En las operaciones de Fusión, Escisión, Aportaciones no dinerarias y Canje de valores (FEAC) “*se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias de la entidad transmitente.*” (Art. 84 de la LIS)
- Así, las entidades beneficiarias asumen el cumplimiento de los requisitos de la RIC referidos a los elementos patrimoniales que reciben y las obligaciones relativas a la materialización pendiente de la RIC y de mantenimiento de los elementos en los que hubiera materializado dicha reserva. CV 2276-22, de 28/10/2022. CV 359/2022 de 24/02/2022.
- Si cabe subrogación en la materialización pendiente en aportación de negocio por persona física. TEAR 27/1/2022.
- Las inversiones realizadas anteriormente por las absorbidas no pueden destinarse a materializar la RIC dotada por la absorbente, con independencia de la retroacción contable. TEAR 30/9/2022

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC

Límites, control y acumulación de ayudas:

- **Ayudas regionales al funcionamiento, 30 % de Límite del volumen de negocios anual del beneficiario:**

- ✓ Para reducir los gastos corrientes no relacionados con una inversión inicial (art. 6.a Rgto)
- ✓ Las inversiones de sustitución se consideran ayudas al funcionamiento.
- ✓ Se acumulan tomando en consideración el periodo impositivo del Impuesto (art. 37.1 Rgto.)

- **Ayudas regionales a la inversión**

- ✓ DOUE 29/4/2021, publicó la actualización de las DAR **2022-2027** (revisión en 2023).
- ✓ Se acumulan por proyecto de inversión
- ✓ Intensidad máxima de ayuda (desde 1/1/2024 10 puntos porcentuales más):
 - Canarias: **60%** (30%+30% RUP con PIB = o < 65% media UE)
Hasta 31/12/2023 50 % (30%+20 % RUP > 75 % media UE)
 - Empresas medianas (*1) (incremento 10%): **70%**
 - Empresas pequeñas (*2) (incremento 20%) : **80%**

*1.- Pequeña empresa: cnn <10 meuros ; nº personas <50, balance general <10 m€)

*2.- Mediana empresa: cnn <50 meuros ; nº personas <250, balance general <43 m€)

Régimen fiscal especial de Baleares

Reserva para Inversiones Balear (Ley 31/2022 Presupuestos Generales del Estado 2023)

- Aptitud amplia materialización en *aplicaciones informáticas*.
- Posibilidad de arrendamiento de *centros sociosanitarios*.
- Menores requisitos para la materialización en *concesiones administrativas*.
- Posibilidad de materializar en inmuebles destinados a *vivienda vacacional*.
- Es una ayuda de Minimis no (máximo ahorro fiscal cada 3 años de 200.000,00€).

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bases imponibles negativas (art. 26 LIS)

- Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación
- Límite del 70 %, de compensación para entidades con cnn inferior a 20.000.000 €.
- Límite 50 %, Entidades con cnn entre 20.000.000 y 60.000.000 euros.
- Límite 25 %, entidades con cnn superior a 60.000.000 €.
- Franquicia de 1 millón de euros. En todo caso, se podrá compensar 1M€ en el período impositivo.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bases imponibles negativas

Límite temporal entidades en Régimen de Consolidación fiscal. (D. Adicional 19^a de la Ley 38/2022).

- Para periodos iniciados en 2023, (...) *“la suma se referirá a las bases imponibles positivas y al 50 por ciento de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, (...)”*
- Para los periodos sucesivos, (...) *“el importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas en la base imponible del grupo fiscal por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior se integrará en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024”.*

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo

= CUOTA INTEGRAL

- Bonificaciones (B.producción bbs. corporales/Emp. Navieras/Arrend.vvdas/Ceuta y Melilla/S.S. públicos locales)
- Deducciones para evitar la doble imposición

CUOTA INTEGRAL AJUSTADA

- Deducciones incentivadoras actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/donativos, ...)
- Deducción reversión de medidas temporales

CUOTA LIQUIDA

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Tipos de gravamen (art.29 LIS)

	2023
General / CNN ej ant < 1 mil.	25% / 23%
Nueva creación (1er pdo BI+ y 2º pdo.) Emergentes (1er BI+, 2º, 3er y 4º pdo.)	15%
ZEC, Ley 19/94	4%
Fundaciones, Ley 49/2002	10%
Fondos de Inversión, SICAVS	1%
Entidades de crédito	30%
Cooperativas fiscalmente protegidas	20 % Rdo. Coop. 30 % Rdo. Extracoop.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Tipos de gravamen (art.29 LIS)

- ✓ Tipo **general 25 %**
- ✓ Tipo del **23 % pequeñas entidades**, para los periodos impositivos que se inicien a partir 01/01/2023: *“para las entidades cuyo importe neto de la cifra neta de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros”*
- ✓ Tipo para las entidades de **nueva creación: 15%**
- Estos tipos del 15% y 23% no se aplican a las entidades patrimoniales.

Cuando se modifiquen los tipos impositivos y existan Bases Imponibles, Deducciones o diferencias temporarias por las que se hayan reconocido activos o pasivos fiscales, se deberá efectuar el ajuste contable de la valoración de los mismos. (PGC NV 13.3)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Tipos de gravamen (art.29 LIS)

Entidades de nueva creación:

- No cuando formen parte de un grupo de empresas (art. 42 c.com.) (CV 4370-16, CV 1535-16, CV 2689-21)
- No cuando la actividad económica hubiera sido:
 - ✓ Realizada previamente por otras personas o entidades vinculadas (art.18 TRLIS) y transmitida por cualquier título a la entidad de nueva creación. (CV 0257-17)
 - ✓ Ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50%.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

Empresa emergente: persona jurídica, que cumpla las siguientes condiciones:

- Nueva creación o cuando no hayan transcurrido más de 5 años desde constitución o 7 años en empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada íntegramente en España.
- No haber distribuido dividendos.
- No haber surgido de una operación de fusión, escisión o transformación de empresas emergentes.
- No cotizar en un mercado regulado.
- Domicilio social o establecimiento permanente en España.
- 60 % de la plantilla con contrato laboral en España.
- Desarrollar un proyecto de emprendimiento innovador que cuente con un modelo de negocio escalable.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Ley 28/2022, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

Empresa emergente innovadora: Cuya finalidad sea resolver un problema o mejorar una situación existente mediante el desarrollo de productos, servicios o procesos nuevos o mejorados sustancialmente en comparación con el estado de la técnica y que lleve implícito un riesgo de fracaso tecnológico, industrial o en el propio modelo de negocio.

Tipo de gravamen del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes.

Podrán solicitar a AEAT, en el momento de la presentación de la autoliquidación, el aplazamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a los dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del Impuesto sea positiva.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Ley 28/2022, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

El régimen de las empresas emergentes también es aplicable a las empresas de base tecnológica, según la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación).

Empresas de base tecnológica: con actividad que requiere generación o uso intensivo de conocimiento científico-técnico y de tecnologías para:

- la generación de nuevos productos, procesos o servicios
- la canalización de las iniciativas de investigación, desarrollo e innovación y la transferencia de sus resultados.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Tipos de gravamen (art.30 bis)

Tributación mínima:

- Aplicable a contribuyentes con cnn > 20 M€ en los 12 meses anteriores o que tributen en Régimen de Consolidación Fiscal, ejercicios que se hayan iniciado desde el 1/1/2022.
- Cuota líquida mínima: $15 \% \times (\text{BI} \pm \text{R.capitalización} - \text{RIC})$

El porcentaje será del 10 % para las entidades de nueva creación y del 18 % para las entidades de crédito. En las cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al 60 % de la cuota íntegra.

En las entidades ZEC la cuota líquida mínima solo opera sobre la parte de la misma que no tributa al tipo de gravamen especial del 4 %.

No se aplicará cuota líquida mínima a las Fundaciones, SICAVs, fondos de inversión, sociedades de inversión inmobiliaria y fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley de instituciones de inversión colectiva

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Reglas Tributación mínima:

1º Se minorará la cuota íntegra en las bonificaciones que sean de aplicación, incluidas las reguladas en la Ley 19/1994 del REF, y en el importe de la Deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias.

2º Se aplicarán las deducciones por doble imposición, respetando sus límites:

- Si resulta una cuantía inferior a la cuota líquida mínima A calculada según lo señalado anteriormente, esa cuantía tendrá como excepción la consideración de cuota líquida mínima.
- Si resulta una cuantía superior a la cuota líquida mínima A calculada según lo señalado anteriormente, se aplicarán las restantes deducciones que resulten procedentes, con los límites aplicables en cada caso, hasta el importe de dicha cuota líquida mínima.

Las deducciones de la Ley 20/1991, y de la Ley 19/1994, del REF, se aplicarán, respetando sus propios límites, aunque la cuota líquida resultante sea inferior a la mencionada cuota líquida mínima.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

= CUOTA INTEGRAL

- Deducciones por doble imposición.
- Bonificaciones (B.producción bbs. corporales/Emp. Navieras/Arrend.vvdas/Ceuta y Melilla/S.S. públicos locales)

- CUOTA INTEGRAL AJUSTADA

- Deducciones incentivadoras actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/donativos, ...)
- Deducción reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por doble imposición jurídica, del impuesto soportado (art. 31 LIS) – Método IMPUTACIÓN

Deducción de carácter técnico para evitar la doble imposición jurídica, es decir, la que se produce cuando una misma renta es gravada en dos territorios diferentes. Es decir por **rentas** obtenidas en el exterior y sometidas a gravamen fuera del territorio español

- Se deducirá el menor de los siguientes importes:
 - ✓ efectivamente satisfecho en el extranjero por gravamen de naturaleza idéntica o análogo al IS
 - ✓ la cuota íntegra que correspondería pagar en España por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

Tendrá la consideración de gasto deducible la parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción por aplicación de lo anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por doble imposición económica (art. 32 LIS)

Esta deducción se aplicará cuando no se pueda aplicar la exención del art. 21 de la LIS.

Por dividendos y participaciones en beneficios recibidos de una entidad no residente en territorio español, el contribuyente, como alternativa a la exención por doble imposición.

- Deducir en cuota el impuesto efectivamente pagado por la entidad no residente respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos.
- Requisitos:
 - ✓ Que la participación sea al menos del 5% o el valor de adquisición de la participación sea > 20 M€ y se posea o mantenga al menos 1 año.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificaciones:

- **50%** bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla (art. 33)
- **99%** bonificación prestación de servicios públicos locales (art. 34)
- **40%** bonificación entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (art.49)
- **50%** bonificación rendimientos por ventas de bienes corporales producidos en Canarias (art. 25 Ley 19/1994)
- **90%** bonificación empresas navieras en Canarias (art. 76.1 Ley 19/1994)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art.33 LIS)

Bonificación del **50%** parte de cuota íntegra de rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, tanto para Entidades domiciliadas fiscalmente en dichos territorios como otras no residentes allí que operen en él mediante establecimiento o sucursal.

Actividades que cierren un ciclo mercantil con resultados económicos que posean como mínimo un lugar fijo de negocios en dicho territorio.

- ✓ Hasta un importe de 50.000 € por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa ejerciendo sus funciones en Ceuta o Melilla con un máximo de 400.000 €. A partir de 400.000 € de cuota bonificable es necesario probar que la actividad cumple el requisito anterior.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación por prestación de ss. públicos locales (art. 34 LIS)

Bonificación del **99%** parte cuota íntegra de rentas derivadas de la prestación de servicios, comprendidos en el art.25.2 o en el art. 36.1.a, b y c de la Ley 7/1985, de las Bases del Régimen Local, competencias de las entidades locales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

También se aplicará cuando los servicios referidos en el párrafo anterior se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las comunidades autónomas.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación por prestación de ss. públicos locales (art. 34 LIS)

- Urbanismo: planeamiento y gestión urbanística
- Protección y gestión del Patrimonio histórico.
- Medio ambiente urbano: parques y jardines públicos, gestión de residuos sólidos urbanos
- Abastecimiento de agua potable a domicilio
- Evacuación y tratamiento de aguas residuales.
- Infraestructura viaria.
- Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad.
- Transporte colectivo urbano.
- Información y promoción actividad turística.
- Ferias, mercados
- Cementerios y actividades funerarias.
- Promoción deporte e instalaciones deportivas y ocupación tiempo libre.
- Promoción de la cultura y equipamientos culturales.
- ...

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación Régimen especial entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (art. 48-49 LIS)

- Bonificación del **40%** (85% hasta 2021) prevista con carácter general (incompatible con reserva de capitalización)
- Actividad principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido, siempre y cuando:
 - ✓ El número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento sea igual o superior a 8.
 - ✓ Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos 3 años.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación a las empresas productoras de bienes corporales. (Art. 26 Ley 19/1994)

- 50 % sobre los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos (por ellos mismos) en Canarias.
- Actividades: agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras (desembarco Canarias). Algunas de ellas:
 - ✓ Producción energía eléctrica CV 1264-15, CV 0500-20.
 - ✓ Producción de áridos C 0248-99.
 - ✓ Potabilización de agua salada CV 1765-04.
 - ✓ Fabricación prótesis dentales CV 3076-14, CV 0938-15.
 - ✓ Elaboración de productos cárnicos CV 1328-07.
 - ✓ Elaboración productos del mar CV 1731-09.
 - ✓ Fabricación de carpintería metálica CV 0394-09.
 - ✓ Artes gráficas con coloreado y corte C 0003-00.
 - ✓ Fabricación cigarros puros C 1916-00.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación a las empresas productoras de bienes corporales.

(Art. 26 Ley 19/1994)

Se añadió un apartado 3 al art. 26, a través de la Ley 8/2018:

3. A los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, formarán parte de los mismos:

a) Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

b) Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

El Organismo Pagador de tales fondos certificará a la Administración tributaria competente el importe o importes de las ayudas percibidas por el productor procedentes de las medidas de apoyo previstas en el párrafo anterior.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Bonificación a las empresas productoras de bienes corporales.

(Art. 26 Ley 19/1994)

- TSJ Canarias 11-2-2019 (varias), la reciente modificación legislativa (Ley 8/2018) tiene como objeto dar estabilidad a la doctrina administrativa. El propio legislador ha interpretado y aclarado su propia norma para dar seguridad jurídica. Por lo que entendemos que los efectos de la aclaración deben retrotraerse.
- Providencia del Tribunal Supremo, 28/10/2019 inadmisión a trámite recurso abogacía del Estado “habida cuenta de que la disposición que se dice infringida ha sido modificada por la Ley 8/2018, ...” “La norma ahora vigente posee un contenido interpretativo o aclaratorio de la disposición”

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Régimen fiscal especial de Baleares

Bonificación producción Balear (Ley 31/2022 Presupuestos Generales del Estado 2023)

Bonificación del 10 % de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, en este último caso en relación con las capturas efectuadas en su zona pesquera y acuícola.

Impuesto sobre Sociedades 2023/24

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

= CUOTA INTEGRAL

- Deducciones por doble imposición.
- Bonificaciones.

CUOTA INTEGRAL AJUSTADA

- Deducciones incentivadoras de actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/donativos, ...)
- Deducción por reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

Deducciones	Porcentajes de deducción 2022/2023	Límite en cuota Individual/Conjunto
Inversiones en Activos Fijos (Art. 94 Ley 20/1991 /DT 4ª Ley 19/1994 / Art. 26 Ley 61/78 vs DA 12º Ley 43/1995)	25 %	50 % / 70 % 60 % / 80 % (la Palma, la Gomera y el Hierro*)
Gastos de I+D (art. 35.1)	45% / 75,6 % (exceso media 2 años previos) 28 % (inversiones) 37 % (adicional, gasto personal investigador)	60% / 90 % 70 % / 100 % (la Palma, la Gomera y el Hierro*) * a partir de 7/11/2018
Innovación tecnológica (art. 35.2)	45 %	
Producción cinematográfica (art. 36.1 y 2)	54% / 45 % iniciados desde 1/1/2020 (españolas) 40 % (extranjeras)	
Producción y exhibición de espectáculos en vivo (art. 36.3)	40 %	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS, 94 bis L20/91)	9.000 / 12.000 € (persona /año de incremento) 11.700 / 15.600 € (a partir de 7/11/2018)	
Gastos Formación Profesional	21% / 22 %	
Gastos de propaganda, publicidad y asistencia a ferias. Inversiones en territorios África Occidental (art. 27 bis)	15 % / 10 %	25 % / 50 %

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

Deducción por Inversiones en Canarias (art. 94 Ley 20/91)

Son superiores en un 80% a las de normativa general de la deducción para inversiones (capítulo IV) del IS, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. A las personas físicas que ejerzan actividades económicas también les son de aplicación.

- La DIC tendrá como límite máximo, un porcentaje superior en un 80% al que para cada modalidad de deducción se fije en el régimen general con un diferencial mínimo del 35%.
- En las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80% se incrementará al 100% y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales cuando se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.
- **DT4ª Ley 19/1994** “En el supuesto de supresión del régimen general de Deducción por inversiones regulado en la Ley 70/78, ..., su aplicación futura en las Islas Canarias, **mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión**”

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

Deducciones del Art. 26 de la Ley 61/1978, a 31/12/1994:

- ✓ Activos fijos nuevos 5%
- ✓ Producciones cinematográficas 10 %
- ✓ Propaganda y publicidad realizada en el extranjero con proyección extraanual y concurrencia a ferias 25 %
- ✓ Gastos de I+D 15%/30%/45%
- ✓ Inversiones en bienes de interés cultural 10 %
- ✓ Gastos de formación profesional del personal 5%

RD 2631/1982, artículos:

- 214. Inversiones en activos fijos nuevos.
- 216. Activos fijos nuevos en actividades agrarias.
- 217. Base de la deducción por inversiones en AFN.
- 218. Momento del cómputo de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos.

- “Necesario juicio de equivalencia con la Ley 61/78”.
- La DIC por AFN estuvo vigente hasta 1995, bajo la Ley 61/78, y temporalmente durante 1996 regulada por la D.A. 12^a de la Ley 43/1995.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

Art. 26 LIS 61/1978 y reglamento de desarrollo RD 2631/1982:

- 5% Activos fijos nuevos.
- Límite sobre la CI: 70% (35 art.26 LIS 78 + 35 art.94.1.b).
- Generación, **puesta en condiciones de funcionamiento**.
- Cómputo del plazo, diferido al primer ejercicio con resultados positivos por entidades de nueva creación o que saneen pérdidas mediante la aportación efectiva de nuevos recursos.
- Base de deducción, excluye los intereses, impuestos estatales y sus recargos, con independencia de su consideración contable.
- Contabilización: Exigencia de registro contable de la inversión.
- Partes vinculadas: no arrendamiento.
- Arrendamiento financiero: amortizables a \geq del 10 %

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

D.A. Duodécima Ley 43/1995 del IS:

- Elementos nuevos del inmovilizado material
- Deducción: 5 %
- Diferimiento plazo aplicación: silencio, sin embargo, DGT en CV 1663-05, sí resultaría de aplicación la regla Sexta del apartado 9 del artículo 26 de la Ley 61/1978, en el que se establece que: “ *Sexta. El cómputo de los plazos para la aplicación de la deducción por inversiones podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos...* ”
- Límite sobre la CI: 15%
- Generación: **puesta a disposición.**
- Base de deducción: precio de adquisición o coste de producción.
- Arrendamiento financiero: Si, excepto edificios

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC

ACTIVOS FIJOS NUEVOS (Art. 214 Real Decreto 2631/1982)

- a) Edificios y otras construcciones situados en España.
- b) Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- c) Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la Empresa.
- d) Mobiliario y enseres.
- e) Equipos para procesos de información.
- f) Investigaciones mineras.

No se considerará, en ningún caso, activo fijo nuevo a los terrenos

Referencia legal reiterada recientemente en CV 3288-20 y CV 2749-20.

En CV 3259-13 se considerarán aptas concesiones con independencia de su registro como inmovilizados intangibles.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC AFN

- **25 % Deducción AFN (5+20)** del importe de las inversiones realizadas en la adquisición de activos fijos nuevos (AFN) que se afecten a actividades económicas (excluidos terrenos).
- **Base de la deducción:** precio de adquisición (contraprestación) o coste de producción. No se excluyen las subvenciones (TEAC 20/7/2001). ¿Exclusión intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos del art. 26?.
- **Momento de generación del derecho a la deducción en AFN:** (Auto Tribunal Supremo 15-2-2023).
 - **Adquisición o puesta a disposición** (según DA 12ª Ley 43/1995).
Criterio administrativo predominante: DGT 18/7/2000, CV 1663-05 de 1/8/2005, CV 0691-06 de 11/4/2006, CV 0171-15 de 19/1/2015, 9/9/2020 y 5/11/2020, TEAC 29/3/2007, TSJC (TF) 9/12/2003.
 - **Entrada en funcionamiento** (art.26 Ley 61/78 y art.218 RD 2631).
Criterio alternativo: TSJC (LP) 11/10/2004, TSJC 22/1/2010, TEAC 2/7/2020 y TSJC 29/10/2021.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC AFN

- Se admite la cesión en **arrendamiento** siempre que constituya una actividad económica que cumpla con el resto de requisitos. (DGT en CV0503-07, CV 3254-13 y CV 3767-15)
- Son aptos los activos fijos **usados** cuando supongan una mejora tecnológica “evidente” y no hubieran disfrutado previamente de la DIC en AFN (RD 241/1992, de 13 de marzo) que suponga una:
 - ✓ Disminución del coste unitario de producción de los bienes o servicios o
 - ✓ Mejora de la calidad del servicio prestado (carga de la prueba del contribuyente).
- Requisito de **Permanencia** de 5 años o la vida útil del elemento desde su puesta en funcionamiento.
- El **Incumplimiento** implica la regularización abonando la cuota dejada de ingresar más intereses de demora, en la declaración del periodo en que se produce (cómputo desde fin plazo voluntario declaración originaria al de la de regularización).

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-DIC AFN

Límites en la DIC en Activos Fijos Nuevos (sg. DA 12^a L43/1995)

- **Límite individual del 50%** (15% DA12^a + 35% art.94.1.b) **de la cuota íntegra** ajustada positiva de cada ejercicio (cuota íntegra menos DDI y bonificaciones).
- **Límite individual del 50%** de la **cuota íntegra** ajustada positiva de cada ejercicio anterior.
- **Límite conjunto de ejercicios anteriores.** Las deducciones generadas en periodos anteriores al ejercicio en curso no pueden superar conjuntamente el límite del **70%** (35% DA12^a y DT11^a + 35% art.94) de la cuota íntegra ajustada positiva.

Límites anteriores independientes de otros límites en cuota por las restantes modalidades de deducción en Canarias o resto de deducciones.

Límites en la DIC en Activos Fijos Nuevos

- **Plazo** máximo para su aplicación, las deducciones generadas y no aplicadas por insuficiencia de cuota en el ejercicio quedarán pendientes de aplicación en los **15 años** siguientes y sucesivos al de su generación.
- Los límites para aplicar la deducción en los grupos fiscales consolidados deben referirse a la cuota del grupo no a la individual. CV 0781-14, CV 1333-14 y CV 0171-15.
- Los límites se aplican sobre la cuota íntegra de la entidad, y no sobre una cuota teórica que procediera calcular sobre las rentas obtenidas en territorio canario. CV 0781-14.

Sin embargo, STS 21 y 23 de marzo de 2011, consideraban la parte de la cuota derivada de las rentas obtenidas en Canarias.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC y DIC

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Normativa de referencia	Ley 19/1994 de 6 de julio de modificación REF y Real Decreto 1758/2007 de 28 de diciembre (Regl.)	Ley 20/1991 de 7 de junio de modificación de los aspectos fiscales del REF
Beneficiarios del incentivo fiscal	Los sujetos pasivos del IS y contribuyentes del IRPF con relación a sus establecimientos situados en Canarias	Los sujetos pasivos del IS y contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas en Canarias
Técnica minoración	Sociedades: disminución en Base Imponible. Personas Físicas: deducción en cuota íntegra del IRPF.	Deducción en cuota
Beneficios aptos para aplicar el incentivo	Beneficio procedente de actividades económicas de establecimientos situados en Canarias y los derivados de la transmisión de elementos no afectos y de elementos usados (con limitaciones)	No aplica
Ahorro Fiscal sobre la Inversión	-El importe dotado genera un ajuste extracontable del 100% en la base imponible y genera una obligación de invertir lo dotado. - Tipo gravamen aplicable en el IS, generalmente 25% (23 % empresas con cnn < 1 M€) -En PF deducción equivalente a su tipo medio gravamen	25 % de la Inversión realizada
Base Incentivo Inversión	- Precio de adquisición o coste de producción minorado en subvenciones, IGIC, AIEM e intereses (límite: valor de mercado). - Creación de empleo: coste del incremento de plantilla media.	- Precio de adquisición o coste de producción de los AFN adquiridos. No se minoran en las subvenciones ¿se minoran en IGIC, AIEM e intereses?.
Requisitos de localización de la inversión	Situados o recibidos en Canarias, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas (salvo que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente)	Situados o recibidos en Canarias, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC y DIC

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Límite de aplicación en base o en cuota	<ul style="list-style-type: none"> - Dotación máxima (sujetos IS): 90% del beneficio no distribuido. - Personas Físicas: deducción hasta el 80% cuota íntegra del IRPF 	<ul style="list-style-type: none"> a) Límite individual del 50% de la cuota íntegra (C.I.) ajustada positiva del ejercicio en curso. b) Límite individual del 50% de la C.I. ajustada positiva de las deducciones pendientes de aplicar de cada ejercicio anterior. c) Cuando existan deducciones pendientes, procedentes de varios períodos anteriores, se podrán aplicar con el límite conjunto del 70% de la C.I. ajustada positiva.
Límites de acumulación de ayudas	<ul style="list-style-type: none"> - Ayudas Regionales al funcionamiento: 30% volumen de negocios. - Ayudas Regionales a la inversión: en <u>2023</u> se aplica el 50%, 60% y 70% (grandes, medianas y pequeñas empresas) y a partir de <u>2024</u> se aplicará el 60%, 70% y 80% (grandes, medianas y pequeñas empresas) 	<ul style="list-style-type: none"> - Ayudas Regionales al funcionamiento: 30% volumen de negocios. - Ayudas Regionales a la inversión: en <u>2023</u> se aplica el 50%, 60% y 70% (grandes, medianas y pequeñas empresas) y a partir de <u>2024</u> se aplicará el 60%, 70% y 80% (grandes, medianas y pequeñas empresas)
Bonificación producción	Reduce la base de la bonificación (salvo en PF)	Optimiza su aprovechamiento.
Reserva Capitalización	Minora dotación máxima a la RIC	Optimiza su aprovechamiento.
Reserva Nivelación	Minora dotación máxima a la RIC	Optimiza su aprovechamiento.
Momento Generación Incentivo y plazos	<ul style="list-style-type: none"> - Ejercicio en el que se genera el resultado con el que se va a dotar a la Reserva. - Se aplica el incentivo antes de invertir. - Plazo máx. de materialización: 4 años desde el devengo del IS/IRPF. - Fecha de materialización = entrada en funcionamiento. 	<ul style="list-style-type: none"> - Se genera en el ejercicio en el que se realiza la inversión. - Plazo máx. de aplicación: ejercicio y 15 años siguientes. - Fecha de generación de la deducción: cuestión controvertida pendiente de resolución por los Tribunales ¿puesta a disposición o entrada en funcionamiento?
Inmovilizado Intangible	SI, con limitaciones significativas a las aplicaciones informáticas	NO (salvo concesión obra pública)
Inmovilizado Material		SÍ

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC y DIC

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Inversiones Inmobiliarias	NO, excepto arrendamiento viviendas protegidas, industriales, zonas comerciales en áreas turísticas en declive y turísticas.	SI valor de la construcción, afecto a actividades económicas.
Suelo/Terrenos	NO, excepto viviendas protegidas, actividades industriales, sociosanitarias, zonas comerciales y actividades turísticas (objeto de rehabilitación).	NO
Elementos Usados	SI, salvo que se hubieran beneficiado antes de la DIC o RIC (por dotaciones de ej. iniciados desde 1/1/2007)	NO, excepto evidente mejora tecnológica
Otro inmovilizado	No diferenciación en la normativa.	No diferenciación en la normativa.
Deuda Pública para infraestructuras	SI, con el límite del 50 % de la dotación	NO
Suscripción acciones o participaciones	SI, materialización indirecta inversiones	NO
Instrumentos financieros para financiar proyectos privados	SI	NO
Creación puestos de trabajo	SI con condiciones	NO
Permanencia y sustitución de inversiones	5 años (suelo 10 años, mantenimiento plantilla media por ERD 3 años). Cabe sustitución del elemento con anterioridad o en el plazo de 6 meses por su VNC para completar plazo.	5 años o vida útil si es inferior, NO cabe sustitución elemento

Impuesto sobre Sociedades 2023/4-RIC y DIC

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Requisitos sustanciales (adopción del acuerdo)	<ul style="list-style-type: none"> - Adopción del acuerdo con la aprobación de las cuentas anuales y aplicación del resultado (6 meses desde el cierre). - En las PF, se entenderá adoptado dicho acuerdo en la fecha de contabilización de la reserva. 	NO APLICA
Requisitos formales propios	<ul style="list-style-type: none"> - La Reserva debe contabilizarse de forma separada y título apropiado. - En la Memoria de las Cuentas Anuales debe constar detalle de las dotaciones cuantías pendientes de materialización, elementos en los que se ha materializado, importe, fecha,... . - Forma de financiación de las inversiones anticipadas. 	NO
Régimen sancionador especial.	<ul style="list-style-type: none"> - 2% por falta de contabilización de la RIC - 2% por ausencia de información en la memoria - 100 euros por dato, mínimo de 500 euros, por falta de comunicación o comunicar datos falsos, incompletos o inexactos relacionados con materialización indirecta - 100 euros por dato, mínimo de 1.000 euros, por incluir datos incompletos, falsos o inexactos en la memoria 	NO
Limita reparto dividendos	SI, al minorar la cuantía máxima a dotar	NO
Incumplimiento	<ul style="list-style-type: none"> - IS: regularización en Base Imponible con intereses de demora, posibilidad de compensar con BIN. - PF: regularización en cuota con intereses de demora. 	Regularización en cuota con intereses demora
Consolidación fiscal	La materialización indirecta puede interferir en la estructura grupo (la obligación de materializar la RIC debe cumplirse por la sociedad que a nivel individual dotó la reserva)	Optimiza su aprovechamiento (aplicación de la deducción según límites del grupo)
Tributación mínima	<ul style="list-style-type: none"> - No afecta la tributación mínima interna del IS (art.30 bis LIS). - En grupos con CNN > 750 millones sí puede afectar por la tributación global mínima (Directiva (UE) 2022/2523) 	<ul style="list-style-type: none"> - No afecta la tributación mínima del IS (art.30 bis LIS). - En grupos con CNN > 750 M€ sí puede afectar por la tributación global mínima (Directiva (UE) 2022/2523)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción I+D+i (art. 35 LIS) (Canarias)

- ✓ **I+D: investigación y desarrollo**
I=Indagación original planificada fin descubrir nuevos conocimientos.
D=Aplicación resultado de la fabricación de nuevos materiales o procesos.
- Inversiones en inmovilizado Material/ Intangible afecto a I+D (excluidos inmuebles): **8 % (28% Canarias)**
- Gastos en I+D: **25 %**, **42 %** sobre exceso media 2 años anteriores (45% - 75,6% Canarias)
- Gastos personal cualificado I+D (adicional al anterior): **17 % (37% Canarias)**
- ✓ **i: innovación tecnológica**, mejora sustancial de los productos/procesos existentes **12%** (45% en Canarias DA 13^a RDL 15/2014, de 19 de diciembre). Sentencias de la AN 5529/2022 ponen en cuestión el alcance para proyectos de software, Auto TS 13993/2023 (18/10/23) admite a casación esta cuestión. Sentencia TS 4355/2023 (24/10/23) admite consignar deducciones generadas en periodos anteriores. 118

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción I+D+i (art. 35 LIS) (Canarias)

Monetización Deducción I+D+i

• Posibilidad solicitar **abono con tasa descuento 20%** con los siguientes Límites, al grupo de sociedades:

- Individual para **i**: 1m €/año aplicada o abonada.
- Individual para **I+D**: 3 m €/año
- 5m. €/año si los gastos de I+D > 10 de la cnn (tb grupo fiscal)

Requisitos:

- Plazo: al menos 1 ejercicio desde su generación sin aplicarla
- Mantenimiento plantilla media o la adscrita a I+D+i
- Reinversión en I+D+i del importe de la deducción aplicada o cobrada en los 24 meses siguientes.
- Informe motivado vinculante del M^o Ciencia e Innovación o del CDTI sobre la calificación como I+D+i . (art.35.4)
- Acuerdo previo de valoración.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y (art.36.1 LIS)

- Las inversiones darán derecho al productor de una deducción:
 - 30% respecto al 1er meuro (54 % en Canarias).
 - 25% sobre el exceso (45% en Canarias).
- Base deducción: coste total de producción, los gastos de copia y publicidad, y la promoción con el lím.40% s/coste de producción.
(minorada por las subvenciones recibidas)
- Al menos el 50% de la base de deducción deberá corresponder con gastos realizados en territorio español.
- La deducción no podrá > 20 millones de euros (36 M€ Canarias)

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales. (art.36.1 LIS)

- La deducción y resto de ayudas no podrá superar el 50 % del coste de producción. No obstante, el límite se elevará al 85 % en cortometrajes, al 80% producciones dirigidas que no haya dirigido más de 2 largometrajes con presupuesto que no supere 1,5 m€, al 80 % producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano, al 80 % dirigidas por personas con discapacidad, al 75 % en documentales, al 75 % obras de animación con presupuesto que no supere 2,5 M€, 60 % producciones transfronterizas o internacionales con países iberoamericanos.
- Obtención del certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural emitidos por el ICAA (Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales), o por el órgano competente de las CCAA. Vinculantes para la Administración Tributaria para acreditar el incentivo fiscal y la identificación del productor.
- Depositar una copia nueva de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva.

Deducción por inversiones en Producciones ...(extranjeras)...

(art.36.2 LIS)

- Los productores registrados en el ICAA que se encarguen de ejecutar inversiones extranjeras de largometrajes u obras audiovisuales tendrán derecho a una deducción:

- ✓ 30% gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción (54% Canarias), sobre el 1M€ y 25% sobre el exceso (45% Canarias).

La deducción se aplicará siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 M€. No obstante, en el supuesto de producciones de animación tales gastos serán, al menos, de 200.000 euros. No obstante, caso de ejecución de servicios de post-producción o animación de una producción extranjera, los gastos realizados en Canarias solo deberán ser superiores a 200.000 euros (DA 14º Ley 8/2018).

- Base deducción: costes directamente relacionados con la producción:

- 1º De personal creativo.

- 2º Los gastos de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

(minorada por las subvenciones recibidas)

Deducción por inversiones en producciones..(extranjeras)

(art.36.2 LIS)

- El importe de la deducción no podrá ser superior a **20 M€** (antes 10) por cada producción realizada. **36** meuros x gastos realizados en Canarias (antes 18). **Periodos iniciados en 1/1/2023.**
- El importe de esta deducción (en producciones españolas y extranjeras), conjuntamente con el resto de ayudas percibidas, no podrán > el 50% del coste de producción.
- Sin que la deducción pueda superar el importe del Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18/12/2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la UE a las ayudas *de minimis*. Real Decreto-ley 34/2020

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art.36.3 LIS)

- Deducción del 20% (**40 % Canarias**) sobre los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.
- La base de la deducción: los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.
- La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 € (**900.000 € Canarias**) euros por contribuyente.

Deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art.36.3 LIS)

- Requisitos:
 - ✓ Certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.
 - ✓ Destinar al menos el 50% a la realización de actividades que den derecho a la aplicación de dicha deducción de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio que se genere el derecho a la deducción.
- La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas.
- El importe de la deducción no podrá superar el 80 % de dichos gastos.

Deducción por financiación de inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos. (art.39.7 LIS)

- Quien financie los costes de producción, sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole de producciones españolas, de largometrajes y cortometrajes y series audiovisuales o la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizada por otro contribuyente.
- El reintegro de las cantidades aportadas se realizará mediante las deducciones líquidas en cuota que el productor traspase al contribuyente que participa en la financiación, de acuerdo con el contrato y lo establecido en 36.1 y 3.
- Límite: No podrá aplicarse una deducción en cuota superior al múltiplo de 1,20 de las cantidades desembolsadas. El exceso podrá ser aplicado por el productor.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por financiación de inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos. (art.39.7 LIS)

- Deberá presentarse contrato de financiación y certificación del cumplimiento de ciertos requisitos del artículo 36, en comunicación a la AEAT, suscrita por el productor y por el contribuyente que participa en la financiación de la producción, con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción.
- Aportación. Las cantidades podrán aportarse en cualquier fase de la producción, previa o posterior (modificación introducida por la Ley 38/2022, de 27 diciembre con efectos 1/1/2021).

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por creación de empleo trabajadores discapacitados

(art. 38 LIS)

Deducciones de la cuota íntegra:

- ✓ **9.000 € / 11.700 €* por cada persona /año de incremento del promedio de trabajadores con discapacidad $\geq 33\%$ y $< 65\%$ con respecto año anterior.**
- ✓ **12.000 € / 15.600 €* por cada persona /año de incremento de promedio de trabajadores con discapacidad $\geq 65\%$ con respecto año anterior.**

CV3223-21, el incremento de plantilla se mide por colectivos de trabajadores con equivalente grado de discapacidad.

* En Canarias, entrada en vigor 07/11/2018.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial (D. Final 5ª Ley 12/2022 art. 38 ter LIS)

- Deducción del **10%** en la cuota íntegra de las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales $<$ a 27.000 €.
- Cuando las retribuciones brutas anuales $>$ a 27.000 €, la deducción se aplicará sobre la parte proporcional.
- Las retribuciones deben realizarse a planes de pensiones de empleo, de previsión social empresarial, de pensiones relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo. (regulados en la Directiva UE 2016/2341)
- Entrada en vigor: 2/7/2022.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por gastos de formación de personal.

- Los gastos de formación y las inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información (ordenador, fibra óptica, ADSL, router, cursos,...), cuando su utilización solo pueda realizarse fuera del lugar y horario de trabajo.
- Supresión a nivel estatal desde el 01/01/2015 pero en virtud de la DT4^a de la Ley 19/1994 puede considerarse vigente en Canarias.
- Por tanto, se podrá aplicar la Deducción por Gastos de Formación de personal en nuevas tecnologías del **21% / 22 %** sobre el exceso sobre los 2 años anteriores, en Canarias.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por donativos (art.20 Ley 49/2002)

Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

- Tipo de deducción general del **35%** (**40%** desde 1/1/2024, RDL 6/2023) del importe donado a entidades que cumplan requisitos Ley 49/2002.
- Para donaciones a misma entidad, con aportaciones de importe igual o superior, a las de los 2 años precedentes **40%** (**50%** a partir del 1/1/2024, RDL 6/2023).
- Límite deducción aplicable 10 % sobre la base liquidable (**15%** a partir del 1/1/2024, RDL 6/2023).

Imprescindible obtención de Certificado de la entidad donataria.

TEAR Res.15/10/2021.- La deducción no aplicada en un ejercicio por insuficiente de cuota se podrá aplicar en los 10 años siguientes con el único límite de la cuota íntegra del ejercicio en el que se apliquen.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Deducción por reversión de medidas temporales (amortización)

Deducción en la cuota del **5%** para los contribuyentes que aplicaron la Limitación del 70 % de la amortización (Ley 16/2012), por las amortizaciones no deducidas en 2013 y 2014 por entidades que no eran ERD.

- ✓ Se aplica con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones.
- ✓ Los importes no deducidos por insuficiencia de cuota podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

ALGUNOS REGÍMENES ESPECIALES:

- Incentivos Empresas de reducida Dimensión.
- AIE's y UTE's.
- Consolidación Fiscal.
- Fusiones, Escisiones, aportaciones de activos y canje valores.
- Arrendamiento Financiero.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Empresas de Reducida Dimensión (ERD) (art.101 LIS)

- Entidades con cnn en ejercicio anterior de hasta **10 millones de €** (cómputo a nivel de grupo sociedades del art. 42 c.com. y de personas físicas).
- No aplicable a sociedades calificadas de patrimoniales según el art. 5 de la LIS.
- Régimen aplicable en los **3 períodos impositivos siguientes** a aquel en que se supere la cnn de 10 mill. de €, si se habían cumplido la cnn en los dos períodos impositivos anteriores a este último.
- También se continuará aplicando dicho régimen cuando se sobrepase el citado límite por operaciones de **reestructuración empresarial**, cuando todas las intervinientes estén dentro de dicho umbral.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Empresas de Reducida Dimensión (ERD) (art.102, 104 y 105 LIS)

- **Libertad de amortización.** Elementos nuevos del I. material e inversiones inmobiliarias, de **120.000 €** por el incremento de la plantilla media con respecto a la de los 12 meses anteriores que se mantenga los siguientes 24 meses.
- Posibilidad de reducir la BI en un 10 % mediante la dotación de la **Reserva de Nivelación**.
- Deducible pérdida por **deterioro de créditos** por posibles insolvencias, hasta el límite del 1 % del saldo de deudores al cierre.
- **Arrendamiento financiero**, será deducible hasta el triple de la cuota del leasing.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Reserva de Nivelación de BI (ERD) (art.105)

- Las ERD podrán minorar su BI hasta el 10% de su importe.
- Dicha minoración no podrá > 1 meuros. Si el periodo impositivo fuera < 1 año, la minoración no podrá superar su parte proporcional.
- Se adicionará a la BI de los periodos que finalicen en 5 años inmediatos y sucesivos, a la finalización del periodo en que finalice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una BIN, y hasta el importe de la misma. El importe restante, se sumará a la BI de periodo a la que concluya el referido plazo.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

Reserva de Nivelación de BI (ERD) (art.105)

- Se dotará una reserva por la minoración con cargo a los beneficios del ejercicio en que se realice la minoración en BI.
- Se tendrá en cuenta para el cálculo de los pagos fraccionados.
- Su incumplimiento llevará a la integración en la cuota íntegra correspondiente a las cantidades minoradas, incrementadas en un 5%, además de los intereses de demora.

Impuesto sobre Sociedades 2023/4

AIE's y UTE's (art.43 a 46 LIS)

- Imputación a los socios de:
 - ✓ Las BI positivas o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases de las deducciones y de las bonificaciones en cuota, se integrarán en las liquidaciones de los socios, minorando la cuota del IS o del IRPF
 - ✓ Las retenciones e ingresos a cuenta de la propia entidad.
 - ✓ Este régimen fiscal no será aplicable en aquellos períodos impositivos en que se realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto
 - ✓ Las imputaciones se realizarán, a los socios, el día de la conclusión del periodo impositivo de la entidad en su % participación.

Muchas GRACIAS, por su atención.

Esta publicación contiene exclusivamente información de carácter general, Luján Asesores, S.L. no pretende, por medio de la presente publicación, prestar servicios de asesoramiento en materia fiscal o profesional, ni será utilizada como base para tomar decisiones o adoptar cualquier medida que pueda afectar a su negocio, para lo cual debe consultar su situación concreta con un asesor profesional. Luján Asesores no se hace responsable de las pérdidas sufridas por cualquier persona o entidad que pudiera actuar basándose exclusivamente en la presente publicación.



Orlando Luján Mascareño

Luján Asesores Tributarios

orlandolujan@lujanasesores.com

www.lujanasesores.com