Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Orlando Luján Mascareño

15 de mayo 2025

Normativa:

Impuesto sobre Sociedades

- **Ley 27/2014** , de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

- **Ley 7/2024**, de 20 de diciembre, por el que se establece un impuesto complementario. (modificación de los art. 15b), art. 25.1, art. 29 apartado 1 y 2, art.30 bis) de la Ley 27/2014)

- **Real Decreto 634/2015**, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Normativa:

Régimen Económico y Fiscal de Canarias

- **Ley 19/1994** de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

- **Ley 20/1991**, de 7 de junio de modificación de los aspectos fiscales del REF.

- **Real Decreto 1758/2007,** de 28 de diciembre, Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, en materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la RIC y la ZEC.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

✓ **Actividad Económica** (art. 5 LIS)

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.
- El cumplimiento de estos requisitos puede cumplirse a nivel de grupo mercantil (art. 42 CC).
- 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. (El cálculo se realiza sobre la media de los balances trimestrales de la sociedad o los balances consolidados) => No pueden disfrutar del régimen de ERD ni aplicar tipos reducidos de microempresa o de empresa de nueva creación.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

✓ **Atribución de rentas** (art. 6 LIS)

- Las rentas correspondientes a las sociedades civiles (sin objeto mercantil), 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

✓ **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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

✓ **<u>Exenciones</u>** (art. 9 LIS)

- Estarán <u>totalmente exentos</u> 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 <u>parcialmente exentas</u> del impuesto:

✓ Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación la Ley 49/2002. (Las **fundaciones**, asociaciones declaradas de utilidad pública,…).

✓ 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, …

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

✓ **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,…

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

RESULTADO CONTABLE

± Correcciones (Gastos no deducibles, RIC, …)

Base Imponible previa

- Reserva de Capitalización.

- B.I. Negativas ej. anteriores compensables.

± Reserva de Nivelación.

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

CUOTA INTEGRA

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

- Deducciones para evitar la doble imposición.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

CUOTA INTEGRA AJUSTADA POSITIVA

- Deducciones incentivadoras actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/espectáculos,…)
- Deducciones por donativos Ley 49/2022
- Deducción reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

- Retenciones e ingresos a cuenta.
- Pagos fraccionados.

CUOTA DIFERENCIAL

- Incremento por Pérdidas de beneficios fiscales de ej. Anteriores.
- Intereses de demora.
- Abono deducciones (monetización) por I+D+i, producciones audiovisuales extranjeras

LIQUIDO A INGRESAR / DEVOLVER

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Imputación temporal de gastos (art.11 LIS)

- Ingresos y Gastos: Se computan fiscalmente en el momento y periodo de su devengo, según la norma contable.
- Gastos: Precisan su registro contable para ser deducibles. (grupo 6 Gasto o grupo 1 de Reservas, los errores contables NRV 22ª del PGC)

Cuando los gastos se registren en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal, solo serán deducibles si ello no supone una tributación inferior *"11.3..., tratándose de **gastos imputados contablemente** en dichas cuentas **en un período impositivo posterior** ..., **la imputación temporal** de unos y otros **se efectuará** en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, **siempre que de ello no se derive una tributación inferior** a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores. "*

Por ejemplo, por la finalización del plazo de aplicación de deducciones o de reducciones por reservas de capitalización en el momento del devengo beneficiadas de la demora en registrar el gasto)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Imputación temporal de gastos (art.11.3 LIS)

- **Sentencia del TS 518/2024, de 22/03/2024.** *"A los efectos del artículo 11 de la LIS,* ***procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable****, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no comporte una menor tributación, respecto de la que hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal,* ***pese a que el ejercicio en el que se devengó el referido gasto se encontrase prescrito****."* Rompe con el criterio administrativo, resuelve que, comprobada la inexistencia en su cómputo global de una menor tributación, el gasto contabilizado en un ejercicio posterior al momento de su devengo también tiene la consideración de deducible.
- Carga de la prueba, del no registro del gasto con anterioridad: Contabilidad legalizada, Cuentas anuales.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Imputación temporal de gastos (art.11.4 LIS)

- **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, siempre que sea superior al año el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo.

En caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

No deducible el deterioro de valor de créditos por importes que no hayan sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio de venta a plazos, hasta que esta se realice.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 %.

TIPO DE ELEMENTO	...XIMO	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

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 (D.A. 18ª LIS, nueva vía Ley 31/2022, de PGE para 2023)

• Inversiones en determinados **vehículos eléctricos nuevos** (de células de combustible, híbrido de células de combustible, de batería, de autonomía extendida, híbrido enchufable), 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Amortización Acelerada (D.A. 18ª LIS)

• 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:

• 2 veces el coeficiente de amortización lineal máximo de la tabla de amortización.

• Requisitos:

✓ Aportación de documentación técnica (Proyecto o Memoria).

✓ Certificado de instalación eléctrica diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Libertad de amortización (D.A.17 LIS)

- **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 entren en funcionamiento en **2023** o en 2024 (prorrogado por RDL 8/2023).

✓ 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)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deterioro de Créditos (art. 13.1 LIS)

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

- Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación. AN 28/3/2022 es preciso acreditar el intento de cobro, 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 Las provisiones por insolvencias por deudas con entidades vinculadas serán deducibles cuando estas se liquiden
- Las estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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. Así, será deducible el deterioro de las existencias por debajo de su coste activado. 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

(D.T 16ª LIS)

Con efectos en períodos iniciados a partir del 01/01/2024:

- La **Reversión de deterioros** deducibles fiscalmente en participaciones o acciones en entidades, previos al 1 de enero de 2013. Se integrará por terceras partes en la base imponible de 2024, 2025 y 2026.

✓ La finalidad es que en aquellos ejercicios en los que exista BI positiva la aplicación de los créditos fiscales no anule la cuota diferencial a ingresar.

Se vuelve a la situación previa a la sentencia del TC de 18/1/2024) que anuló las medidas introducidas vía RD-Ley 3/2016 de integración de los deterioros por quintas partes.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Gastos no deducibles (art. 15 LIS)

No son 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.

- TS 13/03/2024 las retribuciones son deducibles, aunque el cargo sea gratuito según los estatutos. Los pagos con causa onerosa no pueden considerarse liberalidades y, por tanto, no lo son las retribuciones de los consejeros o administradores que se satisfacen por servicios que le son propios.
- TS 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 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 línea con los criterios del TJUE. 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Gastos no deducibles (art. 15 LIS)

- TS 3071/2023, de 27/06/23, las retribuciones contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho 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.

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

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 prueba que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

- TS 1096/2023 de 25/7/2023 y TEAC 1269/2022 de 25/9/2023. La contabilidad legalizada, entre otros medios, es suficiente para acreditar la fecha del registro de deuda o renta ocultada y la prescripción de la misma. Sin que la Ley exija una prueba extracontable. Completa y reafirma criterio de la STS 5/10/2012.

- Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad, deudas inexistentes.

- El importe de la renta 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Bienes y derechos no contabilizados o no declarados

(art.121LIS)

- Un pasivo real en su origen puede devenir en inexistente, y por tanto considerarse como **pasivo ficticio** por la AEAT, por ejemplo, por transcurso del plazo de prescripción civil para deudas entre particulares (Art. 1964.2 del Código Civil, cinco años con carácter general).

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.
- En ningún caso, formarán parte del Bº operativo los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la base imponible de este Impuesto. (**efectos 1/1/2024**)

DGT CV1845/2024 (2/08/2024), Los ajustes permanentes deben excluirse del cálculo del Beneficio Operativo, mientras que los ajustes temporales no, ya que su exclusión de la BI no es definitiva.

Gastos financieros netos: Exceso de gastos 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Operaciones Vinculadas (art. 18 LIS)

TEAC, 20/03/2024 (RG 1784/2023) y 24/09/2024 (1354/2023), consolida como operación vinculada lo siguiente:

(…) Cuando una persona jurídica designa a una persona física, que es consejero o administrador la misma, en condición de administradora de una sociedad participada, las funciones ejecutivas que desempeña la persona física en la sociedad participada no se pueden entender subsumidas en el cargo de consejero o administrador de la primera sociedad, sino que se trata de funciones realizadas al margen y fuera de las funciones de ese cargo.

Al no resultar de aplicación la salvedad contenida en el artículo 18.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, los servicios prestados por la persona física a la sociedad por él administrada (y administradora de otra persona jurídica) ***deben calificarse como operación vinculada****, cuya valoración debe ajustarse al valor normal de mercado (…).*

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

<u>Revalorizaciones contables voluntarias</u> (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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Reserva de capitalización (art. 25 LIS modificado por Ley 7/2024)

- 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 **15%** (antes del 10 %) (RDL 4/2024, de 26 junio, para periodos iniciados **01/01/2024**) 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 **3 años** (antes 5 años) de forma separada e indisponible.
  - ✓ El incremento de los Fondos Propios se mantenga durante **3 años** (antes 5 años), salvo por las existencias de pérdidas contables. Plazo aplicable para aquellas que no hubieran expirado al inicio del periodo impositivo que comienza a partir del 01/01/2024. (DT 43ª LIS)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

<u>Reserva de capitalización</u> (art. 25 LIS)

- Esta reducción tiene como **límite el 10% de las BI positivas** previa a esta reducción y a la compensación de BIN.

- Ante la insuficiencia de BI para aplicar la reducción el exceso de FP se podrá aplicar en los 2 años inmediatos y sucesivos.

<u>El incremento de los FP</u>: 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Reserva de capitalización (art. 25 LIS)

- 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.

Ejemplo cálculo 2024:

	Año 2023	Año 2024
Capital	5.000,00	6.000,00
Reserva Legal	1.000,00	1.000,00
Reserva Voluntaria		1.000,00
Resultado del ejercicio	1.000,00	1.500,00
Fondos propios	**7.000,00**	**9.500,00**
- Capital		-1.000,00
- Reserva Legal	-1.000,00	-1.000,00
- Resultado del ejercicio	-1.000,00	-1.500,00
Fondos propios Corregidos	**5.000,00**	**6.000,00**

=> Incremento FP: 1.000,00 € => **Rva.Cap.** 15% s/ 1.000,00 € = **150 €**

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Reserva de capitalización (art. 25 LIS modificado por la DF8ª Ley 7/2024)

Elevará el porcentaje de reducción en la BI del importe del incremento de sus fondos propios, con efectos 01/01/**2025**:

Reducción en la BI	Incremento plantilla *
20%	-
23%	>2% y <5%
26,5%	>5% y <10%
30%	>10%

Límite de aplicación de esta reducción:

> **20%** BI previa a esta reducción y a la compensación de BIN.

> **25%** BI previa a esta reducción y a la compensación de BIN cuando en el ejercicio anterior la Cnn <1 millones de €.

*El incremento de plantilla debe mantenerse mínimo 3 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda la reducción.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Reserva de capitalización (art. 25 LIS modificado por la DF8ª L7/2024)

Ejercicios	Incremento plantilla	Reducción BI Incremento de FP	Derecho a la reducción BI positivas previa a la reducción y la compensación BI
2023	-	10%	10%
2024	-	15%	10%
2025	-	20%	20%
2025	>2% y <5%	23%	20% 25% CNN < 1 M€
2025	>5% y <10%	26,5%	20% 25% CNN < 1 M€
2025	>10%	30%	20% 25% CNN < 1 M€

Reserva para Inversiones en Canarias

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

- 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)

- 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)

¿Qué beneficios son aptos para dotar a la 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. También TSJC 13/05/2024.

¿Qué beneficios son aptos para dotar a la RIC? II

- 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.

¿Qué beneficios son aptos para dotar a la RIC? III

- **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."*

¿Cuál es la dotación máxima a la RIC?

- Las **asignaciones a reservas** se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detraído 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: Tanto las reducciones de capital como los repartos de dividendos con cargo a reservas deben detraerse 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.

¿Son aptas las subvenciones para dotar la RIC?

Imputación a resultados (NRV 18, aptdo.1.3 PGC) si 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 la RIC

TEAC 00-01657-2020 de 25/02/2022 y TEAR 31/07/2024, subvención **COVID** ingreso contabilizado por minoración de deuda **financiera** debe excluirse de la base de la RIC. *"el ingreso/subvención en cuestión no procede de operaciones que cierren un ciclo mercantil que determine resultados económicos, al no proceder de operaciones efectuadas con los medios personales y materiales afectos a la actividad. Dicho ingreso, tenía como objetivo apoyar la solvencia de la entidad en respuesta a la pandemia sufrida (ingreso extraordinario que fue destinado a la eliminación de determinados pasivos financieros)."*

¿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 podría entender 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 y dentro del plazo mercantil para aprobar las cuentas anuales.

Ejemplo dotación RIC:

- Sociedad de reducida dimensión
- Resultado antes de impuestos (2024): 500.000 €
- Transmitió un elemento usado por el que se había beneficiado de dotaciones a la RIC del ejercicio 2010 por el 50 % de su coste, del que obtuvo una ganancia de 100.000 €.
- El incremento de los Fondos Propios fue de 33.333,33 €
- Se plantea:
  - Repartir dividendos a sus partícipes por cuantía de 50.000 €
  - Minorar su base imponible dotando al máximo la Reserva de Capitalización, la reserva de nivelación.

¿Cuál sería la base de cálculo de su dotación a la RIC?
¿Cuál sería la dotación máxima que podría efectuar?

Ejemplo dotación RIC:

- ¿Cuál sería la base de cálculo de su dotación a la RIC?

El resultado antes de impuestos de 500.000 € habría que minorarlo en la cuantía del dividendo, de la reserva de capitalización y de nivelación y en la parte de beneficio no apto por la venta.

Beneficio antes de IS	500.000,00
Impuesto sobre Sociedades	-50.912,41
Dividendos	-50.000,00
Bfo no apto para la RIC (50% coste)	-50.000,00
Reserva Capitalización	-5.000,00
Reserva de Nivelación (10% BI)	-20.364,96
Resultado después de IS	**323.722,63**

Reserva de capitalización =**15 %** del incremento de los fondos propios (33.333,33)
Reserva de nivelación = 10 % de la BI positiva (Rdo500.000-RIC 291.350,36-5.000 RC)

- ¿Cuál sería la dotación máxima que podría efectuar?

El 90 % del beneficio no distribuido, es decir 323.722,63 x 0,9 = **291.350,36**

Reserva para Inversiones en Canarias

¿En qué se puede invertir la RIC?

Materialización directa:	Materialización indirecta:
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.**	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.

Reserva para Inversiones en Canarias

(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)

Reserva para Inversiones en Canarias

(27.4.A) INVERSIÓN INICIAL en elementos **intangibles**, deberá tratarse de derechos de uso de propiedad industrial o intelectual, conocimientos no patentados derechos explotación económica de fórmulas o procedimientos secretos, sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas … (Art. 8 Reglamento), y de concesiones administrativas, y reunir los siguientes requisitos:

- Utilizarse exclusivamente en el establecimiento
- Ser amortizable
- Adquirido a terceros en condiciones de mercado. Se entenderá en las concesiones que ocurre cuando sean objeto de procedimiento con concurrencia competitiva

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

Reserva para Inversiones en Canarias

(27.4.A) INVERSIÓN INICIAL

Inversión inicial. Materialización en inmuebles destinados al **alquiler Vacacional** (Ley 8/2018 de modificación REF)

*"**En ningún caso**, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la **adquisición** de inmuebles destinados ~~a viviendas con fines turísticos~~ a vivienda vacacional, según consta regulada esta modalidad extrahotelera en el Decreto 142/2010, de 4 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de la Actividad Turística de Alojamiento, y en el Decreto 113/2015, de 22 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de las viviendas vacacionales de la Comunidad Autónoma de Canarias." (Proposición de Ley 22/1/2025 Enmiendas CC y PSOE 07/05/2025)*

Reserva para Inversiones en Canarias

(27.4.A) INVERSIÓN INICIAL

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

- Promoción de **viviendas protegidas** (Plan de Vivienda de Canarias) destinadas al arrendamiento ~~por la sociedad promotora~~, **aun cuando un** ente, entidad u **organismo público intervenga en la formalización y gestión efectiva del arrendamiento realizando una intermediación** entre el contribuyente y el arrendatario efectivo. (Proposición de Ley 22/1/2025, con enmiendas CC, PP y PSOE 07/5/2025)

- **Rehabilitación de viviendas protegidas**, con arreglo a lo dispuesto en la Ley 2/2030 de 30 de enero, de Vivienda de Canarias, destinadas al arrendamiento a favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de vivienda protegida. Con efectos para periodos impositivos iniciados a partir del 1/1/2025. (Ley 7/2024, de 20 diciembre)

¿En qué se puede invertir la RIC?

Arrendamiento Vivienda (D.A.15ª proposición de Ley 22/1/2025, con enmienda CC y PP 07/5/2025)

Con efectos desde el 1 de enero de ~~2024~~ 2025, las RIC dotadas con cargo a beneficios de ejercicios iniciados antes o después de la referida fecha podrán ser materializadas en elementos patrimoniales afectos a la actividad de arrendamiento de vivienda.

- **Podrán materializarse en ~~la adquisición y, en su caso, construcción~~ de** bienes **inmuebles** situados en Canarias, siempre **que se destinen** de modo novedoso (no cedida en el año anterior a la adquisición) **al arrendamiento de vivienda**, con o sin opción de compra. (no requiere que sea protegida), dentro del plazo de los 6 meses posteriores a la fecha de su adquisición o de su puesta en condiciones de habitabilidad.
- En todo lo no expresamente regulado en la DA 15ª se deberá estar a lo establecido en el artículo 27.
- No obstante, en la aplicación de esta disposición adicional no resultará exigible lo establecido en el párrafo cuarto del 27.8.

¿En qué se puede invertir la RIC?

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

- **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).

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

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

¿En qué se puede invertir la RIC?

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

- **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 Teguise (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)

¿En qué se puede invertir la 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"*

¿En qué se puede invertir la 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

¿En qué se puede invertir la 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. ¿Subrogación de contratos? No computarían.
- 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.

¿En qué se puede invertir la 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 €.

Reserva para Inversiones en Canarias

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 €.

Reserva para Inversiones en Canarias

Ejemplo, creación empleo letra B bis:

- No realiza inversiones iniciales.
- La plantilla media en 2023 ascendía a 20 trabajadores
- Al cierre del ejercicio 2024 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 2024 y 2025?

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.

Reserva para Inversiones en Canarias

Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 12 ª PGC:

- "*Para la determinación del número medio de trabajadores se considerarán todas aquellas personas que tengan o hayan tenido alguna relación laboral con la empresa durante el ejercicio, promediadas según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios.*"

BOICAC nº 124/2021 Consulta 1 Número medio trabajadores:

- Los ERTEs "*no dan lugar a la extinción de la relación laboral, sino a una suspensión de los contratos de trabajo de los trabajadores afectados por el expediente.*"
- *"Deberán computarse a efectos del cálculo del número medio de trabajadores, promediados según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios en la empresa durante el ejercicio."*
- Si en una empresa de 20 trabajadores se ha incluido en un ERTE al 50% de la plantilla durante un periodo de 6 meses, el número medio de trabajadores del ejercicio será de 15.

  ¿Es lo mismo el número medio de trabajadores contable, que la plantilla media total a efectos fiscales (RIC, ZEC,…) ?

¿En qué se puede invertir la 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~~ vacacional."* (Proposición de Ley 22/1/2025, enmiendas CC y PSOE 07/5/2025)

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).

¿En qué se puede invertir la 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).

¿En qué se puede invertir la 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.

¿En qué se puede materializar indirectamente la 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

¿En qué se puede materializar indirectamente la RIC? (27.4.D. 3º…) 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 CV0746-18) o de colaboración público privada (Enmienda **CC** Proposición de Ley 22/01/2025), 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.

¿Cómo se puede materializar indirectamente la RIC?

Gobierno de Canarias

Agencia Tributaria

Informe vinculante
Máx. 3 meses

Máx. 6 meses

Sociedades
Empresarios
Profesionales

Entidad Financiera

CNMV
COMISIÓN NACIONAL DEL MERCADO DE VALORES

Empresa

Inversión

Acciones,
Participaciones,
Bonos

Préstamo,
P.participativo,
Obligaciones

Devolución
valor liquidativo
o nominal bono

Transcurrido Plazo
de permanencia

¿En qué se puede materializar indirectamente la 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 o de rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento (Ley 7/2024). Límite 50% de las dotaciones.

Ultimas emisiones: 2017, 2014, 2013 Cabildo Gran Canaria y **2024 Comunidad Autónoma de 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.

¿En qué se puede materializar indirectamente la RIC?

(27.4.D.) SUSCRIPCIÓN de Títulos valores :

- La norma no limita la forma de financiación de los títulos valores suscritos (deuda publica, 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.

¿Cómo materializar indirectamente la RIC?

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.

¿Cómo materializar indirectamente la RIC?

Comunicaciones en la suscripción de acciones o participaciones de sociedades inversoras o de instrumentos financieros emitidos por entidades financieras 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 publico 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.

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

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

¿Y para Personas físicas (PF)?

⇒ Relevante el momento de la contabilización de la dotación. (Según resoluciones del TEAR 35/01136/2016, TEAC 3354/2013 de 8 de junio de 2017, TEAC 0283/2015 de 8 de febrero de 2018, TEAC 18/2016, de 8 de octubre de 2019, TEAR 4/6/2020)

⇒ SAN 24/4/2024, recurso 1045/2020, en el caso de las PF, el plazo para materializar la RIC se computa desde la fecha del devengo del impuesto en el que se obtiene el beneficio contable. Recurrida en casación ante el TS.

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.

Suspensión de Plazos en materia tributaria

- D.A.4º del **RD 463/2020**, de 14 de marzo, estado de alarma.

*"Los **plazos de prescripción y caducidad** de cualesquiera acciones y derechos quedarán **suspendidos durante el plazo de vigencia del estado de alarma, y en su caso, de las prórrogas que se adoptaren."***

- Art. 33, **RDl 8/2020**, de 17 de marzo, suspensión de plazos.

*"5. El periodo comprendido desde la entrada en vigor del presente real decreto-ley hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los **tributos**, sancionadores y de revisión tramitados por la AEAT, si bien durante dicho periodo podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles."*

- D.A.9ª **RDl 11/2020**, de 31 de marzo, aplicación a procedimientos.

*"2. Desde la entrada en vigor del RD 463/2020, ..., hasta el 30 de abril de 2020 quedan **suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria**."*

- D.A.1ª **RDl 15/2020**, de 21 de abril, de extensión de los plazos

*"Las referencias temporales efectuadas a los días 30 de abril ... en el artículo 33 del RDl 8/2020,..., y disposición 8º y 9ª del RDl 11/2020,..., se entenderán realizadas al día **30 de mayo de 2020**."*

Suspensión de Plazos - COVID-19

Manual práctico Renta AEAT 2023.

"Téngase en cuenta que como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada con el Covid-19, quedaron suspendidos los plazos para materializar la inversión y dotar la reserva materializada anticipadamente, desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha ***paralización afecta a las materializaciones de las reservas*** *dotada con beneficios obtenidos en los ejercicios* ***2018, 2019 y 2020****."*

> **Covid-19**: *en relación a la información que debe suministrarse respecto a dotaciones y materializaciones de la RIC señalar que la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al Covid-19, 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 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19), hasta el 30 de mayo de 2020.*
>
> *Por ello, a efectos de cumplimentar las casillas* ***[0829] y [0790],*** *tenga en cuenta que, de acuerdo con lo antes indicado, respecto al ejercicio* ***2019****, si la reserva constituida con beneficios de 2019 se dotó contablemente en 2020, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2023 se amplía 78 días más. En cuanto al ejercicio* ***2020****, si la reserva constituida con beneficios de 2020 se dotó contablemente en ese año 2020, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2023 se amplía 78 días más.*

Suspensión de Plazos - COVID-19.

Manual práctico Renta AEAT 2024.

"Téngase en cuenta que como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada con el Covid-19, quedaron suspendidos los plazos para materializar la inversión y dotar la reserva materializada anticipadamente, desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha paralización afecta a las materializaciones de las reservas dotada con beneficios obtenidos en los ejercicios 2019 y 2020."

Reserva para Inversiones en Canarias

Inversiones anticipadas (art.27.11 modificado por RDL 8/23)

- 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**.

- 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 RIC 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.**(efectos 1/1/2024)**

Reserva para Inversiones en Canarias

- **Inversiones anticipadas**

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 en la declaración del impuesto del periodo en que se realice la inversión anticipada 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.

Reserva para Inversiones en Canarias

- **<u>Inversiones anticipadas</u>**

¿**Subsanables** estos defectos formales? De la STS parece desprenderse que cabría rectificar la declaración y/o efectuar la comunicación, completar la memoria tardíamente.

Y ¿Si no se ha informado de nada?

No puede interpretarse en el sentido de que deba aceptarse la existencia de inversiones anticipadas <u>cuando el incumplimiento es total</u>, no identificando en absoluto como tal la inversión. (Memoria, Modelo 200 o 100 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.

Reserva para Inversiones en Canarias

• 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.

Reserva para Inversiones en Canarias

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

– 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.* (Según redacción dada por Ley 8/2018)

– 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*. (Según redacción dada por la Ley 8/2018)

"*que vayan a aplicarse exclusivamente en procesos productivos o actividades comerciales que se desarrollen en el ámbito territorial canario, así como los derechos de propiedad intelectual que sean objeto de reproducción y distribución exclusivamente en el archipiélago canario.*" (Enmienda CC Proposición Ley 22/1/2025 de 07/05/2025)

Reserva para Inversiones en Canarias

• Base de 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)

• Momento de la Materialización, se entenderá producida la materialización, en el momento de **entrada en funcionamiento**, incluso las efectuadas en Leasing (27.7)

• Se considerará producida la materialización en el **importe desembolsado** con ocasión de su suscripción (27.4.D), incluida la prima de emisión. (27.6)

• 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)

Reserva para Inversiones en Canarias

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

• **No incumplimiento**: cuando se adquiere otro elemento que lo sustituya, si la ~~vida útil~~ permanencia del elemento es inferior, que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. Según redacción dada por Ley 8/2018

• **Importe sustitución**: **Valor neto contable,** de períodos impositivos que se inicien a partir de 1/1/2015. En sustituciones de inversiones de dotaciones de ejercicios anteriores debe reinvertirse el coste de adquisición.

• **Plazo Sustitución:**

- con anterioridad (redacción dada por Ley 8/2018)
- de 6 meses desde su baja en el balance

El **excedente** de inversión se podrá materializar otras dotaciones.

Reserva para Inversiones en Canarias

Materialización Indirecta: Mantenimiento inversión

- TS 6287/2004 de 23/12/2024 *"Al contribuyente que pretenda aplicar el incentivo fiscal de la RIC en su IRPF no le es exigible la permanencia en el ejercicio de su actividad económica en Canarias, durante la fase de mantenimiento de la inversión, cuando ésta consista en la suscripción de deuda pública canaria o alguno de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, en aplicación del art. 27.8 in fine de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias."*
  - D) 1º Acciones o participaciones en sociedades
  - D) 2º Acciones o participaciones entidades ZEC
  - D) 3º Instrumentos financieros
  - D) 4º Deuda pública de la Comunidad Autónoma, …

Reserva para Inversiones en Canarias

• **Arrendamientos**. 27.8

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.

Tipología arrendamientos aptos: Además que la entidad sea empresa turística de acuerdo con la Ley 7/1995, tratarse del arrendamiento de viviendas protegidas ~~**por la sociedad promotora**~~ (Enmienda CC Proposición de Ley 22/1/2025), del arrendamiento de viviendas protegidas rehabilitadas en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias (Ley 7/2024), de inmuebles afectos a actividades industriales, o de zonas comerciales en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive (27.8) y (art. 21,22 y 23 Rgto.)

Reserva para Inversiones en Canarias

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. (art.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. (art.27.13)

Reserva para Inversiones en Canarias

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

- 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, de forma simultánea a la suscripción de las acciones, participaciones o instrumentos financieros. .
- 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, en el plazo de los 20 días posteriores a su entrada en funcionamiento.
- 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.

Reserva para Inversiones en Canarias

<u>Régimen Sancionador:</u> (art.27.17)

• 2 % falta de contabilización de la RIC.

• 2 % ausencia de información en la memoria.

• 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 €.

• 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 €.

Reserva para Inversiones en Canarias

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. (art.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.

Reserva para Inversiones en Canarias

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

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

<u>Límite a la compensación de Bases imponibles negativas</u> (art. 26 LIS)

- Las BIN podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el **<u>límite</u>** <u>de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.</u>

- **70 %** de límite de compensación.
- <u>Franquicia de 1 millón de euros</u>. En todo caso, se podrá compensar 1M€ en el período impositivo.

- ~~**50 %, con cnn entre 20.000.000 y 60.000.000 euros.**~~
- ~~**25 %, entidades con cnn superior a 60.000.000 €.**~~

Tribunal Constitucional (STC 18/1/2024).
<u>Inconstitucionalidad de</u>: topes más severos <u>de compensación de BINs</u> introducidas por el RD-Ley 3/2016.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Límites a la compensación de Bases imponibles negativas

(DA 15ª LIS se vuelve a añadir por la DF8ª Ley 7/2024)

- Para periodos iniciados a partir del 01/01/2024, se reincorporan los límites para la compensación de BIN para empresas cuya Cnn supera los siguientes importes:

✓ 50 %, con cnn entre 20.000.000 y 60.000.000 €.

✓ 25 %, entidades con cnn superior a 60.000.000 €.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Límite B.I. entidades en Régimen de Consolidación fiscal

(DA19ª de la Ley 38/2022 modificada por DF8ª Ley 7/2024)

- Para periodos iniciados en **2023**, al consolidar **la suma de las bases imponibles individuales solo integrará el 50 % de las negativas** *"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, (...)"* Se prorroga para los períodos impositivos 2024 y 2025.
- Dichos importes se integrarán en los 10 periodos impositivos 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".*

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

RESULTADO CONTABLE

± Correcciones (Gastos no deducibles, RIC, …)

Base Imponible previa

- Reserva de Capitalización.

- B.I. Negativas ej. anteriores compensables.

± Reserva de Nivelación.

BASE IMPONIBLE

x **% tipo impositivo**

CUOTA ÍNTEGRA

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Tipos de gravamen (art.29 LIS) para el ejercicio 2024:

- ✓ Tipo **general: 25%**
- ✓ Tipo **ERD: 25%**
- ✓ Tipo **microempresas**: *"entidades cuyo importe neto de la cifra neta de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros"* **23%**
- ✓ Tipo **reducido 15 %** entidades de **nueva creación.** Solo resulta de aplicación en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el período impositivo inmediato siguiente (TEAC 24/07/23)

Estos tipos reducidos no se aplican a las entidades patrimoniales.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Tipos de gravamen en 2025 y ss. (art.29 y DT. 44ª LIS)

- Modificación de tipos impositivos, con efectos a partir del 01/01/2025 y régimen transitorio:

	2024	2025	2026	2027	2028	2029
General	**25%**	**25%**	**25%**	**25%**	**25%**	**25%**
ERD / CNN ej ant < 10 mill	**25%**	**24%**	**23%**	**22%**	**21%**	**20%**
Microempresas / CNN ej ant < 1 mill						
➢ Primeros 50.000,00 € de BI	**23%**	**21%**	**19%**	**17%**	**17%**	**17%**
➢ El resto de la BI	**23%**	**22%**	**21%**	**20%**	**20%**	**20%**
Nueva creación (1er pdo BI+ y 2º pdo.)	**15%**	**15%**	**15%**	**15%**	**15%**	**15%**

Si se modifican los tipos impositivos cuando existan créditos impositivos por BINs o Deducciones y/o diferencias temporarias por las que se hayan reconocido activos o pasivos fiscales, se ajustar contablemente la valoración de los mismos. (PGC NV 13.3)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Tipos de gravamen (art.29 LIS)

Entidades de **nueva creación**:

- No aplicable 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%.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

15% de tipo de gravamen: 1er período impositivo con BI positiva y en los 3 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 2 primeros períodos impositivos en los que la base imponible del Impuesto sea positiva.

Empresa emergente innovadora: Finalidad 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.

Régimen también aplicable a las **empresas de base tecnológica**, según la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

Empresa emergente: que cumpla las siguientes condiciones:

- Nueva creación o no 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.

Empresas de base tecnológica: generación o uso intensivo de conocimiento científico-técnico y de tecnologías para nuevos productos, procesos o servicios, canalización de las iniciativas de I+d+i y la transferencia de sus resultados.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 %** x (BI +- R.capitalización - 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

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Impuesto complementario.

Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se, establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud del **15 %**, cuando su **CNN global > 750 M€**, transpone la Directiva 2022/2523, de 22 de diciembre de 2022, mediante:

- Impuesto complementario primario (Regla de Inclusión de Rentas RIR): **adicional atribuible a la matriz última**, con respecto a los ingresos de entidades del grupo que hayan tributado por debajo del 15% (una vez aplicado no operará la secundaria)
- Impuesto complementario secundario (Regla de Beneficios Insuficientemente Gravados (RBIG): **aplicable en la jurisdicción de la filial** (o establecimiento permanente), cuando en el país de residencia de la matriz última no se aplique la IIR, negando la deducción de gastos con entidades vinculadas infragravados en la jurisdicción en la que declaran los ingresos.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

= CUOTA INTEGRA

- Deducciones por doble imposición.

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

= CUOTA INTEGRA AJUSTADA POSITIVA

- Deducciones incentivadoras actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/espectáculos en vivo,…)

- Deducciones por donativos Ley 49/2022

- Deducción reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

(D.T 16ª LIS)

Con efectos en períodos iniciados a partir del 01-01-2024:

- La **DDI Internacional o interna generada** o pendiente de aplicar no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra para las entidades con CNN> 20 M€.

✓ La finalidad es que en aquellos ejercicios en los que exista BI positiva la aplicación de los créditos fiscales no anule la cuota diferencial a ingresar.

Se vuelve a la situación previa a la sentencia del TC de 18/1/2024) que anuló las medidas introducidas vía RD-Ley 3/2016.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.
- …

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 para las mismas rentas)

- 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 CV1264-15, CV 0500-20.
  - ✓ Producción de áridos C 0248-99.
  - ✓ Potabilización de agua salada CV 1765-04.
  - ✓ Fabricación material médico, 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.
  - ✓ Fabricación de lámparas y material de alumbrado CV 2116-21

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

- *3. A los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, formarán parte de los mismos:* (añadido por Ley 8/2018)

a) Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, (...).

b) Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, (,,,).

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.

- Cuando coexiste la actividad de producción con otras no bonificadas para determinar el rendimiento bonificable se podrán imputar los costes directos y una estimación razonable de los indirectos.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Bonificación a las empresas productoras de bienes corporales

Ejemplo:

Entidad que obtiene un resultado contable antes de impuestos de 100.000 €, siendo la mitad de este el procedente de su actividad industrial en Canarias, el resto procede de otras actividades comerciales.

La mercantil ha obtenido unas subvenciones al transporte de los productos corporales por ella producidos de 10.000 €.

Base de la bonificación 100.000 € x 50 % - 10.000 € => 40.000 € (40 % Rdo)

Base Imponible	100.000,00
Cuota íntegra (25%)	25.000,00
Bonificación (40% Rtado x 50%)	5.000,00
Cuota líquida	**20.000,00**

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

BASE IMPONIBLE

x % tipo impositivo.

= CUOTA INTEGRA

- Deducciones por doble imposición.

- Bonificaciones.

CUOTA INTEGRA AJUSTADA POSITIVA

- Deducciones incentivadoras de actividades e inversiones (DIC en AFN/creación de empleo/formación,/I+D+i/cinematográfica/espectáculos en vivo, …)
- Deducciones por donativos Ley 49/2022
- Deducción por reversión de medidas temporales.

CUOTA LIQUIDA

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 %**	**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**	¿25 % o 21/22? **No vigente sg. AEAT**	**50%**
Gastos de **propaganda, publicidad y asistencia a ferias**. **Inversiones en territorios África Occidental** (art. 27 bis)	**15 % / 10 %**	**25 % / 50 %**

Deducción por Inversiones en Canarias

Art 94.1.a Ley 20/1991

Son superiores en un 80% a las de normativa general de la deducción para inversiones 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.

Deducción por Inversiones en Canarias

DT4ª Ley 19/1994

"En el supuesto de supresión del régimen general de Deducción por inversiones regulado en la Ley 61/78, ..., 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**"

No obstante, las cantidades no deducidas se podrán aplicar, respectando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.
(…)"

Criterio administrativo provisional: La DT4ª solo es aplicable para la DIC por AFN.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

De las modalidades de deducción de la Ley 61/1978, cuentan con sistemas sustitutivos equivalentes:

i. I+D de nuevos productos o procedimientos (art. 35 LIS y DA 13ª L19/94 que regula la innovación)

ii. Producciones cinematográficas o audiovisuales (art. 36 LIS y DA 14ª L19/94 que regula los límites)

iii. Incremento plantilla minusválidos (art. 38 LIS/art. 94 bis L20/91)

iv. Creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero o constitución de filiales (art. 27 bis L19/94)

v. Propaganda y publicidad en el extranjero con proyección extraanual y concurrencia a ferias (art. 27 bis L19/94)

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

De las modalidades de deducción de la Ley 61/1978:

No cuentan con sistemas sustitutivos equivalentes vigentes y, por tanto, parecen seguir regulados directamente por el artículo 26 L61/78 y por el Reglamento 2631/82:

i. Activos Fijos Nuevos 5% => 25 % (señalado expresamente por la STS 605/2024)

ii. Bienes de Interés Cultural 10% => 30 %

iii. Gastos de formación profesional del personal. 5% (o alternativamente por el art. 36 L43/95 y art. 40 TRLIS)

Criterio administrativo provisional restrictivo, dado que consideran que la DT4ª solo es aplicable para la DIC por AFN, no están vigentes ni la DIC en BIC ni la relativa a los Gastos de formación profesional del personal. 👎

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Sentencia del Tribunal Supremo 605/2024, de 10/4/2024

Fundamentos de derecho:

- La deducción que nos ocupa es aplicable, por tanto, en Canarias, aunque se haya suprimido en el resto del territorio de aplicación del impuesto. La técnica jurídica para mantener su vigencia es deficiente y generadora de inseguridad jurídica.

La normativa que debe aplicarse a la DIC, regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, **en lo que concierne a los activos fijos nuevos,** a la luz de lo previsto en la DT 4ª de la Ley 19/1994, **es el sistema de DIC contemplado en el artículo 26 de la Ley 61/1978, y en su Reglamento, aprobado por el RD 2631/1982,** de 15 de octubre, en la inteligencia de que no existe un régimen sustitutorio equivalente y que debe continuar realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978, redacción art. 74 Ley 41/1994 :

Deducción 5% por inversiones en Activos fijos materiales **nuevos** afectos al desarrollo de la actividad empresarial de la entidad (+ 20 % art. 94 L20/91) => **25 % sin** que se consideren como tales los **terrenos** (26.1.primero.a)

CV 0021/2007 de 9/1/2007 *"puede considerarse como activo nuevo, no usado, aquel que sea utilizado o entre en funcionamiento por primera vez, siendo indiferente el hecho de que la adquisición previa haya tenido lugar en una actividad económica o para fines particulares."* Problema de prueba 105 LGT

Criterio administrativo provisional:

- Si se rehabilita un activo usado este podría volver a considerarse nuevo a efectos de la DIC en AFN.

- No aquellos que hayan tenido un uso privado o particular previo. ?

- Sg. el RGEC solo son aptas las adquisiciones en elementos usados cuando el adquirente es PYME (CNN<50 M€ y plantilla <250 trabajadores). 👎

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

- RD 241/1992, de 13 de marzo, que desarrolla el 94.3 L20/1991 Son aptos los activos fijos **usados** cuando supongan una **"evidente" mejora tecnológica**, pertenezcan a alguna de las siguientes categorías:

a) Maquinaria, instalaciones y utillaje.
b) Equipos para proceso de información.
c) Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa.

- No hayan disfrutado previamente de la DIC en AFN

- 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).

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

- **Sin** que se consideren los **terrenos** (26.1.primero.a)

¿Disfrutarían de la DIC en AFN los costes de transformación, aunque se registren contablemente como terrenos?

Según criterio administrativo provisional, sí siempre que estos costes sean amortizables.

Art. 216. Activos fijos nuevos en actividades agrarias

1. En el caso de que sean aplicados al desarrollo de actividades agrarias se considerarán como activos fijos nuevos:

a) …

b) Los costes de transformación de terrenos hasta situarlos en condiciones de explotación.

…

2. Será requisito para su consideración como inversión en activos fijos nuevos:

a) Que su utilización exceda el período de una cosecha, campaña o ciclo reproductor.

b) Que sean amortizables.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

- **Sin** que se consideren los **terrenos** (26.1.primero.a)

¿Es compatible la DIC en AFN con los supuestos de libertad de amortización de la LIS u otros?

Según criterio administrativo provisional, no es compatible con la libertad de amortización (artículos 12.3, 90, 102 y DA 16ª, 17ª y 18ª de la LIS) u otros, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 205 del RIS. ¿Alcanzaría a la amortización acelerada de las ERD?¿Ajuste solo del efecto financiero? ?

Art. 205. Incompatibilidad con otros regímenes de apoyo a la inversión

1. *La deducción por inversiones será incompatible para los mismos bienes, con cualesquiera otros incentivos a la inversión establecidos o que puedan establecerse, con el régimen regulado en los artículos 146 al 155 de este Reglamento, con la previsión para inversiones y, en su caso, con el apoyo fiscal a la inversión.*
2. *Las Empresas que realicen actividades mineras o de investigación o explotación de hidrocarburos deberán optar, por la aplicación a unas mismas inversiones, bien por el régimen de la deducción por inversiones regulado en el presente Reglamento, bien por el régimen del factor de agotamiento (…)*

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

- **Sin** que se consideren los **terrenos** (26.1.primero.a)

¿La libertad de amortización es un incentivo a la inversión?

STS 1309/2007 de 13/2/2007

"Segunda..- La primera tarea que debe hacer la Sala es aclarar cuál es la verdadera ***naturaleza*** *jurídico-tributaria de la medida fiscal, denominada <<****Libertad de amortización****>>.*

Hay que resaltar que es un aplazamiento del Impuesto sobre Sociedades, porque en los ejercicios siguientes de la vida útil de dichos activos, la empresa continuará con su proceso normal de amortización técnica, por la verdadera depreciación efectiva de los activos, pero estas amortizaciones contables no serán deducibles como gasto fiscal, porque fiscalmente dichos activos están ya amortizados, de modo y manera que se aumentará la base imponible del Impuesto sobre Sociedades y la cuota correspondiente, produciéndose así el paulatino pago del Impuesto sobre Sociedades aplazado inicialmente. (...)" => **MERA VENTAJA FINANCIERA**

Séptima.- (...) Ambos preceptos, o sea los artículos 205 y el 215 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, no dejan lugar a duda, como es lógico y razonable, que los mismos elementos de activo, no pueden acogerse a la Deducción por inversiones y a la vez al Factor de Agotamiento, pudiendo, no obstante, optar la Empresa por el régimen que desee.

Ahora bien, como se observa, no existe en estas normas incompatibilidad alguna entre el Factor de Agotamiento y la libertad de amortización."

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978 redacción art. 74 Ley 41/1994:

REQUISITOS para el disfrute de la DIC:

a) Que se **contabilicen dentro del inmovilizado** las cantidades invertidas, salvo las que se refieren a conceptos que tengan la naturaleza de gastos corrientes. (26.5.a)

RD 2631/1982. **Art. 209**. Contabilización

1. Los bienes afectos a la deducción por inversiones figurarán en la contabilidad principal y en la auxiliar debidamente detallados.

2. El importe de las partidas que ha de servir de base para la deducción a que se refiere el número anterior y las pertinentes por creación de empleo figurarán en la contabilidad de la Empresa de forma que permita su adecuada verificación por la Administración tributaria.

(…)

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978 redacción art. 74 Ley 41/1994 de Pptos. Grales.:

REQUISITOS para el disfrute de la DIC:

- ¿La identificación contable exige que se señale que el elemento se ha acogido a la DIC en AFN en el **título de la cuenta** o en la memoria de las c.a.? Sí, según criterio administrativo provisional ?

- ¿La contabilización es un requisito **formal** o sustancial?¿Su incumplimiento supone la **pérdida del derecho** a la DIC en AFN? Según criterio administrativo provisional, es un requisito formal y su omisión no invalida el derecho, pero sí sería sancionable como infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales por la inexactitud contable (art. 200 LGT)

- ¿Podrían las **personas físicas** cumplir el requisito de contabilización con **libro de registro** de bienes de inversión? Sí, según criterio administrativo provisional.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978, redacción art. 74 Ley 41/1994:

REQUISITOS:

b) **Permanencia** en funcionamiento durante **5 años** como mínimo o durante su **vida útil**, si fuera inferior. (26.5.b)

Resolución ICAC 1/3/2013. Vida útil *"...período estimado que se debe calcular en función de un criterio racional, teniendo en cuenta aquellos factores que pueden incidir en la vida productiva del inmovilizado. Entre estos, se destacan los siguientes: a) El uso y desgaste físico esperado. b)* ***La obsolescencia técnica o comercial****. c) Los límites legales u otros que afecten a la utilización del activo."*

¿Se podría acreditar que la vida útil es inferior a 5 años atendiendo a los coeficientes de amortización de las tablas o por otro medio como la depreciación efectiva?

Criterio administrativo provisional, se podría atender al periodo de amortización resultante de la aplicación de las tablas e incluso a la depreciación efectiva teniendo en cuenta el 105 LGT.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978, redacción art. 74 Ley 41/1994:

REQUISITOS:

¿En los casos de pérdida del activo por causa no imputable al obligado tributario? CV 0190-2014 No incumplimiento por siniestro (incendio) ocurrido antes del transcurso de los 5 años, pero *"será necesario, en este caso concreto, la reposición del activo destruido hasta completar dicho plazo con el objeto de evitar la pérdida en la aplicación del incentivo fiscal."*

c) Arrendamiento o cesión a terceros, a través de una actividad económica, siempre que (26.5.b):

i. No exista **vinculación.**

¿Se consideraría incumplimiento el **arrendamiento** entre empresas de un mismo **grupo** en régimen de consolidación **fiscal**? Según criterio administrativo provisional, podría defenderse que no, atendiendo al artículo 71 de la LIS *"Los requisitos establecidos para la aplicación de las ... deducciones y bonificaciones se referirán al grupo fiscal."*

ii. Ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978:

REGLAS I:

1. Base deducción, totalidad de la contraprestación convenida, con **exclusión de intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos** (redacción Ley 44/1983, de 28 dic), con independencia de su consideración a efectos de valoración de los activos. (26.9)
2. La base de la deducción no podrá ser superior al precio de mercado entre sujetos independientes, entre sociedades vinculadas o integrantes de un mismo grupo fiscal consolidado. (26.segunda)

Criterio administrativo provisional, debe excluirse el margen en las adquisiciones a vinculados del grupo fiscal, por primacía el artículo 71 LIS *"Los requisitos establecidos para la aplicación de las ... deducciones y bonificaciones se referirán al grupo fiscal."* frente al artículo 26 de la Ley 61/78. ?

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Base de deducción (Art. 217 Real Decreto 2631/1982)**:**

a) El precio de adquisición de los elementos adquiridos a 3os. (o parte satisfecha cuando se opte por cómputo según los pagos).

¿Los costes accesorios forman parte de la Base de la deducción? (explanación, derribo, transporte, seguros, instalación y montaje, notario, registros, ICIO,…)

Artículo 217 RIS "El importe de las inversiones en activos fijos nuevos sobre el que se aplicará la deducción será: a) Cuando se trate de elementos adquiridos a terceros, **el precio de adquisición**, tal como aparece **definido** en el **artículo 40** de este Reglamento"

Artículo 40 RIS "El **precio de adquisición se obtendrá añadiendo** el precio de compra **los gastos accesorios** hasta la efectiva puesta en funcionamiento"

TEAC 6/10/2000 IS de 1992 *"QUINTO.- En cuanto a la procedencia o no de la inclusión del coste de los derribos para acondicionar los locales, como gasto accesorio del precio de compra de los mismos a los efectos de obtener el precio de adquisición que constituye la base de la declaración por inversiones en activos fijos nuevos, ... Sí procede la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en relación con los gastos de derribo para acondicionar locales."*

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Base de deducción (Art. 217 Real Decreto 2631/1982)

Criterio administrativo provisional, no forman parte de la base los gastos accesorios en los que no exista contraprestación convenida con un proveedor o acreedor. 👎

b) El coste de fabricación, construcción o producción de los mismos cuando se realicen por el propio sujeto pasivo. Comprenderá los costes directos e indirectos racionalmente imputables, a justificar contablemente.

c) En los inmuebles se excluirá el valor del suelo.

No se incluirán los intereses devengados para la financiación de estas inversiones y por operaciones de compra con pago aplazado.

No se excluyen las **subvenciones** de la base de la deducción (sg. TEAC 20/7/2001). *"Los únicos límites que la Ley 61/78 establece son, por una parte, en el cálculo de la base de la deducción, en la que se excluyen los intereses, impuestos estatales y sus recargos,* ***exclusión entre la que no se encuentran las subvenciones de capital*** *objeto de esta litis."*

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Inversiones en activos fijos nuevos (Art. 214 Real Decreto 2631/1982)

a) Edificios y otras construcciones situadas 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.

¿Y los otros elementos del Inmovilizado material registrados en la cuenta 2019? ¿Listado indicativo o tasado? Es un listado tasado según el criterio administrativo provisional. ?

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

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978:

REGLAS II:

3. Bienes **muebles** adquiridos en **leasing** con coeficiente de amortización igual o superior al 10 %, según tablas de amortización **¿Orden de 12 de mayo de 1993?.** El **% de deducción** aplicable se calculará (26.quinta):

$$\% = 5\ \% \times \frac{\text{plazo efectivo en meses de la operación de leasing}}{\text{plazo mínimo en los que cabría amortizar el elemento}} + \text{diferencial mínimo canario de 20 puntos porcentuales. (art. 94)}$$

Ejemplo: para un plazo del contrato de arrendamiento financiero de 24 meses y un plazo mínimo de amortización de 48 meses, el cociente resultante sería de 0,5 que multiplicado por 5 % daría 2,5 %, cifra sobre el que se podría aplicar el diferencial mínimo de 20 puntos => Deducción en Canarias del 22,5 %

¿Pueden acogerse las plantas fotovoltaicas o eólicas financiadas en leasing a la DIC en AFN? NO porque no son bbs muebles. C.Civil 334.3

"Todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de suerte que no pueda separarse de él sin quebrantamiento de la materia deterioro del objeto."

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

(Art. 218 Real Decreto 2631/1982)

Momento de cómputo de la deducción:

a) Las inversiones se entenderán realizadas en el período impositivo en que **entren en funcionamiento**.

Criterio administrativo provisional entrada efectiva en funcionamiento de los bienes arrendados cuando estos se alquilen. ?

¿Puesta suficiente en el mercado de alquiler?

¿Es válido el traspaso de existencias a inmovilizado cuando los elementos entran en funcionamiento para generar la DIC en AFN atendiendo a lo resuelto por la STS 605/2024?

El criterio administrativo provisional es que no es válido. Considerando que lo expresado por el TS 605/2024, de 10/4/2024, sobre el traspaso a inmovilizado es meramente obiter dicta. ?

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

(Art. 218 Real Decreto 2631/1982)

Momento de cómputo de la deducción (III):

b) No obstante, cuando el plazo entre el encargo en firme de los bienes y la recepción efectiva por la Sociedad sea superior a 2 años, podrá computarse la deducción en los períodos impositivos en que se realicen los **pagos**.

También cuando el plazo de pago de la inversión sea superior a 2 años.

Las entidades acogidas a este criterio de cómputo excepcional (por cada inversión) deberán mantenerse en el mismo sin interrupción ni cambio a otro régimen distinto.

¿Cabría optar por este criterio de pagos en supuestos de autoconstrucción? No, según el criterio administrativo provisional, cuando no se observen los 2 años entre cada encargo parcial y la recepción efectiva no podrá aplicarse esta opción.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

(Art. 218 Real Decreto 2631/1982)

Momento de cómputo de la deducción (IV):

¿El criterio de pagos constituye una opción del 119.3 de la LGT?

Si, según criterio administrativo provisional.

Art. 208. Documentación a presentar

Los sujetos pasivos que se acojan a las diversas modalidades de la deducción por inversiones presentarán en la Delegación de Hacienda de su domicilio fiscal y junto a la declaración del Impuesto sobre Sociedades la documentación que se indica, ***según los casos****, en los siguientes apartados:*

A) Modalidad de inversión en activos fijos nuevos*:*

a) ***Declaración*** *comprensiva de los siguientes extremos: nombre y domicilio del proveedor o contratista, descripción de los bienes encargados en firme, fecha del encargo, fecha de recepción, importe global de los mismos y,* ***en los casos de adquisición con pago aplazado****, determinación de sus fechas y cuantía cuando sea aplicable el apartado 3 del artículo 218 del presente Reglamento.* Parece, según criterio administrativo provisional, que la forma de ejercer la opción del cómputo por los pagos es la de presentar esta declaración.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978:

APLICACIÓN (I):

A) Orden y límites de aplicación (art.26.7):

1º deducciones por inversiones procedentes de regímenes anteriores según límites sobre la cuota líquida de sus normativas.

2º en las deducciones por inversiones en AFN siempre que no se rebase un límite conjunto del 35 %.

Más el 35% de diferencial mínimo del art.94.1.b +35% => **70 %**.

B) Plazo: Las deducciones no practicadas por insuficiencia de cuota líquida podrán computarse en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los **15** años inmediatos y sucesivos. (sg. DT4ª en redacción del RDL 15/2014)

C) Cómputo de los plazos, podrá diferirse hasta el primer ejercicio con resultados positivos por entidades de nueva creación o que saneen pérdidas mediante la aportación efectiva de nuevos recursos. (26.sexta)

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Art. 26 LIS 61/1978:

APLICACIÓN (II): (art.26.7)

- TEAC 3/11/1995, 20/3/1996 y 12/3/1997, 21/10/1999, 6/4/2001 y 16/11/2001, de la AN 20/01/2005 y 17/05/2006.

- TS 31/5/2005, 29/01/2009 y 23/03/2010, concluye:

"*1º.- Si concurren deducciones de distintos ejercicios anteriores cada una de ellas tendrá su propio límite* ***no existiendo ninguna prohibición legal que impida que la suma de todos los límites absorba el 100% de la cuota líquida****; y*

*2º.- El tantas veces citado "****límite conjunto****" supone, exclusivamente, un* ***condicionante*** *para que se pueda practicar la deducción por las inversiones* ***del ejercicio corriente****, ...*"

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Criterio administrativo:

APLICACIÓN (III)(art.26.7):

Criterio administrativo. Existe un "único" Límite "conjunto" de la DIC en AFN en Canarias del **70%**, tanto para las deducciones del ejercicio como para las procedentes de ejercicios anteriores. Criterio Administrativo expresado en el Manual práctico del Impuesto sobre Sociedades y de renta de 2023 y en el modelo 200 del IS aprobado por la OM 22/5/2024. Ascendería al 80 % en las islas verdes (La Palma, La Gomera y El Hierro) ?

Parece que interpretan que actualmente solo se puede considerar que existe un único régimen para todos los ejercicios anteriores al no existir diversos regímenes presupuestarios como en el pasado.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Regularización a contribuyentes que aplicaron criterios de la DA 12ª, con anterioridad al 10/4/2024 (STS 605/2024):

TEAC 11/6/2020 El cambio de criterio del TS y del TEAC vincula a toda la Administración tributaria pero únicamente desde que dicho cambio de criterio se produce, no pudiendo regularizarse situaciones pretéritas en las que los obligados tributarios aplicaron el criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación.

TEAC 29/5/2023 La actuación del obligado tributario queda amparada por el principio de **confianza legítima**, puesto que no se pueden regularizar situaciones pretéritas, en perjuicio del contribuyente, en las que éste aplicó en su autoliquidación el criterio jurisprudencial vigente en el momento de presentación de su autoliquidación, y que, por tanto, era el criterio que, de acuerdo con la doctrina del TEAC, vinculaba a la Administración Tributaria.

Deducción por Inversiones en Canarias en AFN

Regularización a quienes aplicaron criterios de la DA 12ª:

- **Actuaciones de comprobación** (en curso o por iniciarse):
  - ✓ Entrada en funcionamiento de los bienes.
  - ✓ Arrendamiento a vinculados.
  - ✓ Base de la deducción.
  - ✓ Límite en cuota conjunto del 70 % .
  - ✓ % deducción bienes en Leasing.
  - ✓ Exclusión de elementos en Leasing con coeficiente de Amortización <10 %.

Criterio administrativo provisional: En cumplimiento del principio de CONFIANZA LEGÍTIMA, No se regularizarán las autoliquidaciones anteriores a la STS 605/2024 con los criterios del artículo 26 L61/78 cuando estos sean desfavorables para el contribuyente, si éste aplicó los de la DA 12ª L43/1995. Incluso las inversiones realizadas hasta el 10/4/2024.

- **¿Rectificación de autoliquidación?**

RIC versus DIC en AFN

	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 y artículo 26 de la Ley 61/1978
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 (salvo en los bienes financiados en leasing)
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, minorado en los impuestos estatales indirectos (IGIC, AIEM) e intereses. No se minora en las subvenciones.
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

RIC versus DIC en AFN

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Límite de aplicación en base o en cuota	- Dotación máxima (sujetos IS): 90% del beneficio no distribuido. - Personas Físicas: deducción hasta el 80% cuota íntegra del IRPF	Límite conjunto del 70% de la cuota íntegra (C.I.) ajustada positiva del ejercicio en curso, sg. AEAT
Límites de acumulación de ayudas	- Ayudas Regionales al funcionamiento: 30% volumen de negocios. - Ayudas Regionales a la inversión: en 2023 se aplica el 50%, 60% y 70% (grandes, medianas y pequeñas empresas) y a partir de 2024 se aplicará el 60%, 70% y 80% (grandes, medianas y pequeñas empresas)	- Ayudas Regionales al funcionamiento: 30% volumen de negocios. - Ayudas Regionales a la inversión: desde 2024 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	- 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.	- Se genera en el ejercicio en el que entra en funcionamiento la inversión. Salvo, opcionalmente cuando median más de 2 años entre el encargo y la recepción. - Plazo máx. de aplicación: ejercicio y 15 años siguientes, salvo empresa nueva creación que computa desde el 1er año con Bº.
Inmovilizado Intangible	SI, con limitaciones significativas a las aplicaciones informáticas	NO (salvo concesión obra pública)
Inmovilizado Material		SÍ

RIC versus DIC en AFN

	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. No cabe el arrendamiento a partes vinculadas.
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

RIC versus DIC en AFN

	RIC (art. 27 Ley 19/1994)	Deducción en AFN (Art. 94 Ley 20/91)
Requisitos sustanciales (adopción del acuerdo)	- 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	- 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.	- 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	- 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	- 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)	- 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

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por I+D+i (art.35 LIS)

i: innovación tecnológica, mejora sustancial de los productos/procesos existentes **12%** (**45%** en Canarias, DA 13ª RDL 15/2014, de 19 de diciembre).

- **Consignación de las deducciones en la autoliquidación del IS,** TS 4355/2023 (24/10/23), es posible incluir deducciones por I+D+i, de gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados, sin rectificación de autoliquidaciones.
- DGT CV1718-24 (11/07/24), bajo la LIS vigente, solo pueden aplicarse si su importe se consignó en la autoliquidación del período impositivo en el que se generaron. Si no se consignaron, debe solicitarse rectificación de la autoliquidación dentro del plazo legalmente previsto. (plazo de prescripción).

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por I+D+i (art.35 LIS)

- TS 4893/2024 (08/10/2024) establece que para períodos impositivos iniciados antes del 1-1-2015, el informe para la deducción por innovación tecnológica **vincula a la Administración tributaria en todos sus aspectos: calificación, inversiones y gastos**. Rechaza informe del equipo de apoyo informático de la AEAT (STS referida a periodos antes de 2015 cuando estaba vigente el TRLIS).
- TEAC 2397/2024 (19/11/2024), el informe motivado por el Mºde Economía y Competitividad tiene carácter vinculante para la AEAT exclusivamente en relación con la calificación de las actividades. La Inspección está habilitada para concretar los gastos que pueden formar parte de la base de deducción, a la vista de los justificantes aportados por el obligado, que deben ajustarse a la normativa fiscal vigente.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales (art.36.**1** LIS)

- Deducción: Las inversiones en producciones españolas dan derecho al productor:
  - **30%** respecto al 1er millón (50/**54%** en Canarias)
  - **25%** sobre el exceso (**45%** en Canarias)
- Base deducción: coste total de producción, gastos de copia, publicidad y promoción con el límite del 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.
- Generación: La deducción se generará en cada periodo impositivo por el coste de producción incurrido.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

- Aplicación: En el periodo de finalización de la producción. (En producciones de animación a partir del periodo en que se obtenga el certificado de nacionalidad).

- Requisitos:

✓ Certificado de nacionalidad.
✓ Certificado que acredite el carácter cultural del **ICAA** (Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales) o por el órgano competente de las CCAA.

Vinculantes para la AEAT para acreditar el incentivo fiscal y la identificación del productor.

✓ Depósito de copia en la Filmoteca Española o la filmoteca reconocida por la CCAA.
✓ Mantenimiento del mismo porcentaje de titularidad de la obra 3 años. (sin perjuicio de la comercialización total o parcial de los derechos de explotación)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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

- **50%** del coste de producción, de la deducción y resto de ayudas. Con excepciones, 85% → cortometrajes, 80% → producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido más de 2 largometrajes con presupuesto no superior a 1,5 M€, rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano o dirigidas por personas con discapacidad. 75% → producciones realizadas por directoras, con especial valor cultural, documentales u obras de animación con presupuesto no superior a 2,5 M€. 60% → producciones transfronterizas o internacionales con países iberoamericanos.

- Límite: a deducción no podrá > 20 millones **(36 M€** en Canarias)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

<u>Deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales</u> (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. (festivales de música, representaciones teatrales, musicales, conciertos)
- Base de la deducción: costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades (minorada por las subvenciones recibidas).
- Límite: La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000€ (900.000€ Canarias) por contribuyente.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 (INAEM).
  - ✓ Reinversión de al menos el 50% de los beneficios en el ejercicio que se genere el derecho a la deducción, a la realización de actividades que den derecho a la aplicación de dicha deducción (plazo máximo: 4 años siguientes).
- Límite: el importe de la deducción + las subvenciones percibidas por el contribuyente no podrán superar el 80% de dichos gastos.
- Beneficiario: El contribuyente que puede generar la deducción es quien asume el riesgo y ventura de la producción del espectáculo en vivo, con independencia de que además de productor, pueda tener la condición de exhibidor del espectáculo. Dado que la entidad solo realiza la exhibición del espectáculo en vivo, no puede aplicar la deducción. (V0868-23)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por financiación de inversiones (art.39.7 LIS)

- Quien participe en la financiación podrá aplicar las deducciones previstas en el 36.1 y 36.3, determinándose su importe en las mismas condiciones que se hubieran aplicado al productor.

- Límite deducción en cuota: El importe de la deducción del que participa en la financiación debe tenerse en cuenta a efectos de aplicar el límite conjunto del 25 % del 39.1. No obstante, dicho límite se elevará al **50 %** cuando el importe de la deducción del 36.1 y 36.3, que le corresponda, sea igual o superior al 25 por ciento de su cuota íntegra minorada en la DDI y las bonificaciones.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por financiación de inversiones (art.39.7 LIS)

- Financiación de los costes de producción, sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole de producciones españolas, de largometrajes, cortometrajes y series audiovisuales (36.1) o la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizada por otro contribuyente (36.3). (a no vinculados)

- 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 los art.36.1 y 36.3 LIS.

- Límite de rentabilidad: 20 %, 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por financiación de inversiones (art.39.7 LIS)

- Aportación (modificación introducida por la Ley 38/2022, de 27 diciembre con efectos desde el 1/1/2021):
  - ✓ Las cantidades para financiar costes de producción podrán aportarse en cualquier fase de la producción, previa o posterior.
  - ✓ hasta la obtención de los certificados de nacionalidad, de carácter cultural o del INAEM.
  - ✓ Las cantidades para financiar gastos (copias, publicidad y promoción) no podrán aportarse después del periodo en que el productor incurra en los mismos.
- Contrato a firmar en cualquier fase de la producción. Contenido Mínimo: Identidad de los contribuyentes (producción/financiación), Descripción de la producción, Presupuesto de la producción (detalle de gastos), Forma de financiación (diferenciando aportaciones del productor, contribuyentes y subvenciones)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por financiación de inversiones (art.39.7 LIS)

- Comunicación a la AEAT, suscrita por el productor y por el contribuyente que participa en la financiación, adjuntando el contrato de financiación y los certificados exigidos en el art.36 LIS, con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción. (Si a esa fecha no se dispone de los certificados, podrá aportarse copia de la solicitud de los mismos, **V1811-22**).

- Aplicación de la deducción en la autoliquidación del IS o IRPF a partir del periodo en el que finalice la producción.

- Rendimiento: Reconocimiento del ingreso financiero en cada periodo impositivo.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por financiación de inversiones: (art.39.7 LIS)

- **Ejemplo** de aprovechamiento en Sociedad:

Beneficio antes de Impuestos	Incluye el reconocimiento del ingreso financiero de 20.833,33 €	1.000.000 €
Cuota IS	25 %	**250.000 €**
Límite en cuota íntegra	50 %	**125.000 €**
Inversión máxima	(125.000 / 1,2)	**104.166,67 €**
Rentabilidad Bruta del inversor	20 %	**20.833,33 €**
Rentabilidad Neta	15 %	**15.625,00 €**

- Registro contable

104.166,67	**(542)**	**Crédito a C/P**		
		(a) Tesorería	**(572)**	**104.166,67**
		---------- x ----------		
125.000,00	**(4742)**	**Deducción**		
		(a) Crédito a C/P	**(542)**	**104.166,67**
		(a) Ingreso financiero	**(769)**	**20.833,33**

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

<u>Deducción por creación de empleo trabajadores discapacitados</u> (art. 38 LIS)

Deducciones de la cuota íntegra:

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

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

DIC: Propaganda y ferias internacionales (art.27 bis Ley 19/94)

- Deducción del importe satisfecho en gastos de:
  - **propaganda y publicidad de proyección plurianual** para lanzamiento de productos, de apertura y **prospección de mercados en el extranjero** y
  - concurrencia a **ferias**, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

% Deducción	Cnn	Plantilla media
15%	< 10 me	< 50
10%	< 50 me	< 250

Cnn y plantilla media referida al grupo de entidades (art.42 c.com.)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

DIC: Inversiones en África Occidental (art.27 bis Ley 15/2014)

- Deducción por las **inversiones** que efectivamente se realicen en la creación de **filiales** (mínimo 50 % capital, individual o conjunta con domiciliadas en Canarias) o **establecimientos permanentes** en Mauritania, Marruecos, Senegal, Gambia, Guinea Bissau, y Cabo Verde.

% Deducción	Cnn	Plantilla media
15%	< 10 me	< 50
10%	< 50 me	< 250

Cnn y plantilla media referida al grupo de entidades (art.42 c.com.)

- Generación en el período que se inicie actividad económica.
- Plazo de 1 año desde la inversión para el inicio actividades.
- Requisito mantenimiento inversión e incremento plantilla media en Canarias, con respecto al periodo anterior al de generación de la deducción, y mantenimiento durante 3 años

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Comprobación de la Deducción por Inversiones en Canarias

Art. 66 bis LGT modificado por Ley 34/2015 *"El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación ... de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones."*

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Ayudas de Estado regionales - Canarias

Regional al funcionamiento	Regional a la inversión	Horizontal Pyme	Sectorial
✓ DIC. ✓ RIC. ✓ Bonificación a la producción. ✓ Transporte de mercancías (no agrícola) ✓ ZEC. ✓ AIEM. ✓ Deducción P. Audiovisual (diferencial Canario)	✓ DIC. ✓ RIC. ✓ Exención art.25 (Ley 19/94)	✓ Deducción África Occidental. ✓ Deducción publicidad y prop.	✓ Bonificación Navieras. ✓ Transporte de mercancías (agrícola)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Límites, control y acumulación de ayudas:

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

✓ Para reducir los gastos corrientes <u>no relacionados con una inversión inicial</u> (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 <u>inversión</u>**

✓ DOUE 29/4/2021, publicó la actualización de las DAR **2022-2027** (revisión en 2023).

✓ Se acumulan por proyecto de inversión

✓ <u>Intensidad máxima de ayuda</u> (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€)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por gastos de formación profesional 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 DT4ª de la Ley 19/1994 puede considerarse vigente en Canarias.

• Por tanto, en 2024 se podría aplicar la Deducción por Gastos de Formación de personal en Canarias.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por gastos de formación profesional del personal

• Art. 26.4 Ley 61/1978 Los sujetos pasivos podrán deducir el 5 % de los gastos de formación profesional de su personal, minorados en el importe de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades e imputadas a efectos fiscales, como ingreso de cada ejercicio.

• Concepto: conjunto de acciones formativas desarrolladas por una empresa, directamente o a través de terceros, dirigido a la actualización, capacitación o reciclaje de su personal y exigido por el desarrollo de sus actividades o por las características de los puestos de trabajo.

• Esta deducción se aplicará siempre que no se rebase un límite del 25 % de la cuota del ejercicio.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por gastos de formación profesional del personal

• Art. 36 Ley 43/1995 La realización de actividades de formación profesional dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 5 % de los gastos efectuados en el período impositivo, minorados en el 65 % del importe de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades, e imputables como ingreso en el período impositivo.

• En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 10 % sobre el exceso respecto de la misma.

• Añadido para periodos iniciados a partir de 25/6/2000 (Ley 6/2000). La deducción también se aplicará por aquellos gastos efectuados por la entidad con la finalidad de habituar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías. (incluido proporcionar, facilitar o financiar su conexión a internet, ayudas económicas para la adquisición de los equipos, software y periféricos)

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por gastos de formación profesional del personal

- Art. 40 TRLIS RDL 4/2004 deducción idem Art. 36 Ley 43/1995. No obstante, añade que En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 5 % hasta dicha media, y el 10 % sobre el exceso respecto de ésta.

- D.A. 10ª TRLIS RDL 4/2004 Reducción progresiva de las deducciones. La deducción, se determinará multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dichos artículos por el coeficiente siguiente:
  - 0,8 en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.
  - 0,6 en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
  - 0,4 en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009.
  - 0,2 en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010.

El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad superior. En 2014 se aplicaba una deducción del 1% y de 2 % por el exceso sobre la media.

- Se omite esta deducción en la LIS 27/2014.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

Deducción por gastos de formación profesional del personal

- Ahora bien, ¿Cuándo se considera suprimido el régimen equivalente al del art. 26.4? Y en consecuencia ¿Cuál es la normativa de referencia?
- Art. 26.4. de la Ley 61/78 => 25% deducción minorada 100% de las subvenciones.
- Art 36 de la Ley 43/1995 => 25 (30%s/exceso media 2 años) deducción minorada 65% de las subvenciones.
- Art. 40 del RDL 4/2004 => 25% (30%s/exceso media 2 años) de deducción minorada 65% de las subvenciones.
- Art. 40 del RDL 4/2004 tras la aplicación de la DA 10ª => 21% (22%s/exceso media 2 años) deducción minorada 65% de las subvenciones

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 **40%** desde **1/1/2024**, RDL 6/2023, (antes del 35%) 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 del **50%** a partir del 1/1/2024, RDL 6/2023 (antes del 40 %).
- Límite deducción aplicable **15%** a partir del 1/1/2024, RDL 6/2023 (antes 10 %) sobre la base liquidable.

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.
- Los elementos nuevos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas podrán amortizarse **2 x coeficiente de las tablas** de amortización.
- 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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 millón €. 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.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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.
- Las cantidades dotadas no podrán aplicarse simultáneamente al cumplimiento de la Reserva de Capitalización ni de la RIC.

Cierre del Impuesto sobre Sociedades

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