

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. RELACIÓN DE CUESTIONES DE INTERÉS PUBLICADAS EN LA WEB DE LA AEAT

EJERCICIO 2015

Fuente: web AEAT

Enlace:

<http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/ Segmentos /Empresas y profesionales/Empresas/Impuesto sobre Sociedades/Periodos impositivos a partir de 1 1 2015/Periodos impositivos a partir de 1 1 2015.shtml>

(Nota previa: colocando el cursor sobre los elementos destacados puede accederse al texto íntegro de la consulta)

PERÍODOS IMPOSITIVOS INICIADOS A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2015

- 1.- [Cuestiones básicas del impuesto](#)
- 2.- [Esquema general de liquidación](#)
- 3.- [Cuestiones a tener en cuenta en la liquidación del impuesto en 2015](#)
- 4.- [Contribuyentes: sociedades civiles](#)
- 5.- [Base imponible](#)
- 6.- [Tipos de gravamen](#)
- 7.- [Deducciones para evitar la doble imposición internacional](#)
- 8.- [Bonificaciones y deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades](#)

1.- CUESTIONES BÁSICAS DEL IMPUESTO

- 1.1.- ¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?
- 1.2.- ¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?
- 1.3.- ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?
- 1.4.- ¿Cuáles son los modelos de declaración?
- 1.5.- ¿Cuál es el período impositivo y el devengo del Impuesto?
- 1.6.- ¿Cuáles son los plazos para presentar la declaración?

1.1.- ¿Qué es el impuesto sobre sociedades?

Cuando la renta es obtenida por personas físicas, el impuesto directo que el sistema tributario español establece es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Sin embargo, si quien manifiesta su capacidad económica obteniendo renta es una persona jurídica (sociedad, asociación, fundación, etc.), o un ente sin personalidad jurídica que se considere sujeto pasivo (fondo de inversión, UTE., fondo de pensiones, etc.), la obligación constitucional de contribuir se lleva a efecto por medio del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido el Impuesto sobre Sociedades constituye un complemento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el marco de un sistema tributario sobre la renta.

Así pues, cabe definir el Impuesto sobre Sociedades como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas.

- Carácter directo, porque grava la renta como manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo.

- Naturaleza personal, porque tiene en cuenta determinadas circunstancias particulares de cada contribuyente a la hora de concretar la cuantía de la prestación tributaria que está obligado a satisfacer.

Preguntas frecuentes (INFORMA IS)-Naturaleza y ámbito de aplicación

1.2.- ¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?

La sujeción al Impuesto la determina la residencia en territorio español. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.

c) Que tengan la sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tiene lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

Concretamente, serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

Toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro de 2015, quedan exceptuadas todas las sociedades civiles.

Se incluyen, entre otras:

- Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.
- Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- Las sociedades unipersonales.
- Las agrupaciones de interés económico.
- Las agrupaciones europeas de interés económico.
- Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.
- Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).

Además, las siguientes entidades, carentes de personalidad jurídica propia:

- Los fondos de inversión regulados en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva.
- Las uniones temporales de empresas.
- Los fondos de capital-riesgo.
- Los fondos de pensiones.
- Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- Los fondos de titulización hipotecaria.
- Los fondos de titulización de activos.
- Los fondos de garantía de inversiones.
- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.
- Los Fondos de Activos Bancarios.

Los contribuyentes 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.

Preguntas frecuentes (INFORMA IS)-Sujeto pasivo y domicilio fiscal

1.3.- ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

Están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades todos los contribuyentes del mismo, con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de que se hayan obtenido o no rentas sujetas al impuesto.

Por consiguiente, circunstancias tales como que la entidad permanezca inactiva o que, teniendo actividad, no se hayan generado como consecuencia de la misma rentas sometidas a tributación, no eximen al contribuyente de la obligación de presentar la preceptiva declaración.

Concretamente, los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de la LIS (entidades sin ánimo de lucro, colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales, sindicatos de trabajadores y partidos políticos entre otros) estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

Como únicas excepciones a la obligación general de declarar, la normativa vigente contempla las siguientes:

- Las entidades declaradas totalmente exentas por el artículo 9.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o que les sea aplicable el régimen de este artículo.

- Las entidades parcialmente exentas a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que cumplan los siguientes requisitos:

Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.

Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.

Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común respecto de aquellos períodos impositivos en que no tengan ingresos sometidos al Impuesto sobre Sociedades, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones que dan derecho a la reducción en la base imponible específicamente aplicable a estos contribuyentes.

1.4.- ¿Cuáles son los modelos de declaración?

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, con carácter general existe un único modelo: el modelo 200.

Además existe un modelo de declaración específica para el régimen de consolidación fiscal: el modelo 220.

Ambas declaraciones deben presentarse por vía electrónica.

1.5.- ¿Cuál es el período impositivo y el devengo del Impuesto?

- Regla general:

El período impositivo, al cual se ha de referir la declaración del Impuesto sobre Sociedades, coincide con el ejercicio económico de cada entidad.

- Reglas particulares

Aunque no haya finalizado el ejercicio económico, el período impositivo se entiende concluido en los siguientes casos:

Cuando la entidad se extinga. Se entiende producida la extinción cuando tenga lugar el asiento de cancelación de la sociedad en el Registro Mercantil, estando, en consecuencia, obligada a presentar su declaración en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a dicho asiento de cancelación.

Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción al Impuesto sobre Sociedades de la entidad resultante.

Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

En ningún caso, el período impositivo puede exceder de doce meses.

En resumen:

La duración del período impositivo puede ser:

- Doce meses:

coincidente con el año natural

no coincidente con el año natural

- Inferior a doce meses

En cualquier caso, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades deberán presentar una declaración independiente por cada período impositivo.

Por lo que respecta al devengo, el Impuesto sobre Sociedades se devenga el último día del período impositivo.

Preguntas frecuentes (INFORMA IS)-Período impositivo y devengo

1.6.- ¿Cuáles son los plazos para presentar la declaración?

A diferencia de lo que sucede en otras figuras tributarias, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que cada contribuyente tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.

La presentación de la declaración deberá efectuarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Por consiguiente, como regla general, cuando se trate de contribuyentes cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de declaraciones queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio.

Si al inicio del plazo establecido para presentar la declaración no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto, el contribuyente podrá optar por presentar la declaración en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión de su período impositivo, utilizando los modelos y formas de presentación aprobados para el período impositivo precedente.

En las localidades en que el último día del plazo voluntario de presentación sea festivo o, si tal día cae en sábado, los contribuyentes podrán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades hasta el primer día hábil siguiente a aquel.

Preguntas frecuentes INFORMA

2.- ESQUEMA GENERAL DE LIQUIDACIÓN

(ver esquema en documento anexo)

3.- CUESTIONES A TENER EN CUENTA EN LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO EN 2015

La aprobación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y del Reglamento que la desarrolla, aprobado por el Real Decreto 635/2015, de 10 de julio, ha supuesto una revisión total de la figura del Impuesto sobre Sociedades que Vd. podrá consultar en el apartado “Reforma Sociedades 2015”.

A continuación se enumeran las novedades que afectan específicamente a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2015:

- Las sociedades civiles no están sujetas a este impuesto. Las sociedades civiles que tengan objeto mercantil se considerarán contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir del año 2016.
- Las deducciones correspondientes al fondo de comercio están sujetas al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

- No se aplica límite cuantitativo en la compensación de bases imponibles negativas excepto en el caso de contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.

- Para estos contribuyentes, la compensación de bases imponibles negativas no podrá superar el resultado de aplicar los siguientes porcentajes sobre la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a dicha compensación:

50 por ciento, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

25 por ciento, cuando el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Dicha limitación no será aplicable en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

- El tipo de gravamen general será el 28 por ciento.

- En el caso de las entidades de reducida dimensión, tributarán al tipo del 25 por ciento por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros y al 28 por ciento por la parte de base imponible restante.

Normativa: Disposición transitoria trigésima cuarta. Medidas temporales aplicables en el período impositivo 2015. Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

4.- CONTRIBUYENTES: SOCIEDADES CIVILES

4.1.- Cuestiones censales en relación con las Sociedades civiles como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades
(ver en documento anexo)

4.2.- Instrucciones sociedades civiles
(ver en documento anexo)

5.- BASE IMPONIBLE

- 5.1.- Concepto y determinación
- 5.2.- Imputación temporal
- 5.3.- Amortización
- 5.4.- Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales
- 5.5.- Provisiones
- 5.6.- Gastos no deducibles
- 5.7.- Limitación en la deducibilidad de gastos financieros
- 5.8.- Reglas de valoración: elementos patrimoniales
- 5.9.- Operaciones vinculadas
- 5.10.- Exenciones
- 5.11.- Reducciones en la base imponible

5.1.- ¿Qué es la base imponible y cómo se determina?

La base imponible del impuesto sobre sociedades será el importe de la renta obtenida en el período impositivo por el contribuyente, cualquiera que fuese su fuente u origen, minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, sobre la que se aplica el tipo de gravamen para obtener la cuota íntegra del impuesto.

La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando la ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la ley del impuesto, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine la ley del impuesto.

Normativa: Artículo 10 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.2.- Imputación temporal

5.2.1.- ¿A qué período impositivo deben imputarse los ingresos y los gastos?

5.2.2.- ¿A qué período debe imputarse un gasto contabilizado en el ejercicio anterior al de su devengo?

5.2.3.- ¿A qué período se imputa un gasto contabilizado en el siguiente al de su devengo?

5.2.4.- ¿A qué período se imputa un ingreso contabilizado en el anterior al de su devengo?

5.2.5.- En el supuesto de operaciones a plazos o con precio aplazado ¿pueden imputarse las rentas en función de los correspondientes cobros?

5.2.6.- ¿A qué período impositivo debe imputarse la reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible?

5.2.7.- Una compraventa celebrada y formalizada en escritura pública queda supeditada al cumplimiento de una condición suspensiva ¿cuándo debe declararse el ingreso en el Impuesto de Sociedades?

5.2.8.- ¿Qué incidencia tiene en la base imponible la eliminación de provisiones no aplicadas a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio?

5.2.9.- ¿Es fiscalmente deducible el gasto, imputado en ese período impositivo, asociado a la baja contable de un crédito comercial que debió de haber sido objeto de provisión, en aplicación de las reglas de devengo, en un período impositivo prescrito?

5.2.1.- ¿A qué período impositivo deben imputarse los ingresos y los gastos?

En general, los ingresos y los gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su cobro o de su pago, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Normativa: Artículo 11.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.2.2.- ¿A qué período debe imputarse un gasto contabilizado en el ejercicio anterior al de su devengo?

En el supuesto de que un gasto se haya contabilizado y reflejado en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un ejercicio anterior al de su devengo, deberá realizarse el ajuste preciso para que no se impute en ese ejercicio, sino en el del devengo, esto es, en el ejercicio siguiente.

Normativa: Artículo 11.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.2.3.- ¿A qué período se imputa un gasto contabilizado en el siguiente al de su devengo?

Tratándose de gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal, ésta 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 hubiese correspondido por la aplicación de la imputación al período impositivo de su devengo.

Normativa: Artículo 11.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.2.4.- ¿A qué período se imputa un ingreso contabilizado en el anterior al de su devengo?

El apartado 3 del artículo 11 de la LIS, establece que cuando se imputen ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias en un periodo impositivo anterior a aquel en que proceda su imputación temporal, el de devengo, la imputación temporal del ingreso se hará en el periodo 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 previstas en los apartados anteriores de dicho artículo.

Normativa: Artículo 11.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

5.2.5.- En el supuesto de operaciones a plazos o con precio aplazado ¿pueden imputarse las rentas en función de los correspondientes cobros?

Sí, en las operaciones a plazos o con precio aplazado se permite la imputación temporal de las rentas en función de los correspondientes cobros.

La norma se está refiriendo a aquellas operaciones en las que hay un precio cierto en el momento de realizarse la transmisión, así como una determinación exacta de los plazos en los que se van a efectuar los pagos, siendo aplicable este criterio de imputación temporal cuando se fijen pagos sucesivos, o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.

Por lo tanto, en estos supuestos la renta se considera devengada en el momento de realizarse la transmisión, de manera que aun cuando dicha renta esté contabilizada en el ejercicio en el que tiene lugar la operación, sin embargo, a efectos fiscales, se permite el diferimiento de la integración de la renta en la base imponible hasta el momento en que sea exigible el precio aplazado generador de dicha renta.

Normativa:

Artículo 11.4 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 1992 - 06, de 10 de octubre de 2006

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 1225 - 08, de 12 de junio de 2008

5.2.6.- ¿A qué período impositivo debe imputarse la reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible?

La reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible, se imputará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca dicha reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con la misma.

Normativa: Artículo 11.6 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

5.2.7.- Una compraventa celebrada y formalizada en escritura pública queda supeditada al cumplimiento de una condición suspensiva ¿cuándo debe declararse el ingreso en el Impuesto de Sociedades?

Si de esa condición resultase que la entidad transmitente mantiene los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad del bien, no se habrá producido el devengo de un ingreso teniendo, en su caso, las cantidades percibidas la consideración de un cobro anticipado, no siendo por tanto de aplicación el criterio de imputación de operaciones a plazos o con precio aplazado.

Será el momento de la transferencia de tales riesgos y beneficios el que determinará el devengo de un ingreso a efectos contables que formará parte de la base imponible del período impositivo que corresponda.

Normativa:

Artículo 11 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0975 - 09, de 06 de mayo de 2009

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 2676 - 10, de 13 de diciembre de 2010

5.2.8.-¿Qué incidencia tiene en la base imponible la eliminación de provisiones no aplicadas a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio?

Cuando se eliminen provisiones, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible.

Normativa: Artículo 11.7 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

5.2.9.- ¿Es fiscalmente deducible el gasto, imputado en ese período impositivo, asociado a la baja contable de un crédito comercial que debió de haber sido objeto de provisión, en aplicación de las reglas de devengo, en un período impositivo prescrito?

No, no será deducible. De acuerdo con lo establecido en el artículo 11 de la LIS, si la contabilización diferida de los gastos, supone igual o mayor tributación que la que hubiese correspondido según el criterio de devengo, dichos gastos se integran en la base imponible del período impositivo en el que están contabilizados.

A tal efecto, el contribuyente deberá comparar la tributación que resulta de las liquidaciones por el I. Sociedades de los períodos impositivos en que se contabiliza el gasto respecto de las liquidaciones que resultarían de imputar tales gastos en aquellos otros períodos, anteriores, en que se devengaron.

Para determinar la existencia o no de esa menor tributación deberá tenerse en cuenta el posible efecto de la prescripción. Así, gastos procedentes de un ejercicio prescrito contabilizados en un ejercicio posterior supone necesariamente que dichos gastos se imputen, de acuerdo con la regla general del artículo 11 LIS, a aquél ejercicio, en el que la prescripción impide su deducción al no poderse liquidar el impuesto, dado que sólo es aplicable la regla especial de imputación en el ejercicio de su contabilización cuando de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de la regla general, debiéndose tener en consideración para la comparación el instituto de la prescripción.

Por tanto, en el supuesto planteado, no procederá admitir la deducibilidad fiscal de dicho gasto, una vez registrado contablemente, dado que de admitirse su deducción ello determinaría una tributación inferior de la que procedería por aplicación de las normas de imputación generales.

Normativa:

Artículo 11 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 2591 - 11, de 28 de octubre de 2011

5.3.- Amortización

5.3.1.- [¿Cuándo se consideran deducibles las cantidades imputadas en concepto de amortización?](#)

5.3.2.- ¿Cuándo se considera efectiva la depreciación y por tanto deducible la amortización?

5.3.3.- Tabla de coeficientes de amortización lineal.

5.3.4.- ¿En qué período deberán amortizarse los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias?

5.3.5.- Además de los supuestos regulados en los regímenes tributarios especiales de la LIS ¿se puede amortizar libremente algún elemento del inmovilizado?

5.3.6.- ¿Cómo se amortiza el inmovilizado intangible con vida útil definida?

5.3.7.- Son deducibles las amortizaciones del inmovilizado material correspondientes a la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación de inmovilizado?

5.3.1.- ¿Cuándo se consideran deducibles las cantidades imputadas en concepto de amortización?

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.

Normativa: Artículo 12 .1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.3.2.- ¿Cuándo se considera efectiva la depreciación y por tanto deducible la amortización?

Se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

- sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en la tabla de amortización contenida en la LIS.
- sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización.
- resulte de aplicar el método de los números dígitos.
- se ajuste a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.
- el contribuyente justifique su importe.

Normativa: Artículo 12 .1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.3.3.- Tabla de coeficientes de amortización lineal.

Tabla de coeficientes de amortización lineal

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Período de años máximo
Obra civil		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
Centrales		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
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 transportes 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%	

5.3.4.- ¿En qué período deberán amortizarse los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias?

Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias deberán amortizarse dentro del período de su vida útil.

Se entiende por vida útil, de acuerdo con el PGC, el periodo durante el cual la empresa espera utilizar el activo amortizable o el número de unidades de producción que espera obtener del mismo.

Normativa: Artículo 3.3 RIS Real Decreto 634 / 2015, de 10 de Julio de 2015

5.3.5.- Además de los supuestos regulados en los regímenes tributarios especiales de la LIS ¿se puede amortizar libremente algún elemento del inmovilizado?

Sí, podrán amortizarse libremente:

- a. Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.
- b. Los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo.
- c. Los edificios podrán amortizarse de forma lineal durante un período de 10 años, en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.
- d. Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.
- e. Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.
- f. 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. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Las cantidades aplicadas a la libertad de amortización minorarán, a efectos fiscales, el valor de los elementos amortizados.

Normativa: Artículo 12.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.3.6.- ¿Cómo se amortiza el inmovilizado intangible con vida útil definida?

El inmovilizado intangible con vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma.

Normativa: Artículo 12.2 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.3.7.- ¿Son deducibles las amortizaciones del inmovilizado material correspondientes a la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación de inmovilizado?

La Norma de Valoración Nº 2 del PGC establece que formará parte del valor del inmovilizado material, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al citado activo, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, siempre que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones de acuerdo con lo dispuesto en la norma aplicable a éstas.

Por tanto, en el caso de que la estimación inicial del valor de las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento, retiro o rehabilitación forme parte del valor del inmovilizado material y, en consecuencia, se considere integrante del precio de adquisición a efectos contables, el gasto contable por la amortización de ese inmovilizado será fiscalmente deducible en los términos establecidos en el artículo 12 de la LIS.

Normativa:

Artículo 12 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Norma de valoración 2 PGC Real Decreto 1514 / 2007, de 16 de noviembre de 2007.

Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0296 - 10, de 18 de febrero de 2010

5.4.- Pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales

5.4.1.- ¿Cuándo serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivados de las posibles insolvencias de los deudores?

5.4.2.- ¿En qué supuestos se declara expresamente la no deducibilidad de las pérdidas por deterioro derivadas de las posibles insolvencias de los deudores?

5.4.3.- ¿Qué pérdidas por deterioro no son fiscalmente deducibles?

5.4.4.- ¿Es deducible el precio de adquisición del inmovilizado intangible de vida útil indefinida?

5.4.1.- ¿Cuándo serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivados de las posibles insolvencias de los deudores?

Cuando en el momento del devengo del impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a. Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- b. Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c. Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d. Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Normativa: Artículo 13.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.4.2.- ¿En qué supuestos se declara expresamente la no deducibilidad de las pérdidas por deterioro derivadas de las posibles insolvencias de los deudores?

No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

1. Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
2. Las correspondientes a 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 por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
3. Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Normativa: Artículo 13.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.4.3.- ¿Qué pérdidas por deterioro no son fiscalmente deducibles?

No serán deducibles:

- a. Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.
- b. Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.
- c. Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Estas pérdidas por deterioro indicadas serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de la LIS en el que se desarrollan los efectos de la valoración contable diferente a la fiscal.

Normativa: Artículo 13.2 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.4.4.- ¿Es deducible el precio de adquisición del inmovilizado intangible de vida útil indefinida?

Sí, será deducible el precio de adquisición del activo intangible de vida útil indefinida, incluido el correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la veintava parte de su importe.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del correspondiente inmovilizado intangible.

En el período impositivo 2015:

- Las deducciones correspondientes al fondo de comercio, están sujetas al límite máximo de la centésima parte de su importe.

- La deducción correspondiente al inmovilizado intangible de vida útil indefinida que no tenga la consideración de fondo de comercio, está sujeta al límite anual máximo de la cincuenta parte de su importe.

Normativa:

Artículo 13.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
DT 34ª Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.- Provisiones

5.5.1.- ¿Qué gastos asociados a provisiones no son fiscalmente deducibles?

5.5.2.- ¿Son fiscalmente deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para cubrir contingencias de las previstas en la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones?

5.5.3.- ¿Son deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones?

5.5.4.- ¿Son deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a la de los planes de pensiones?

5.5.5.- ¿Son deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal?

5.5.6.- ¿Son deducibles los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales?

5.5.7.- ¿Son deducibles las dotaciones a las provisiones para riesgos y gastos debidamente contabilizadas?

5.5.8.- ¿Cuál es el importe deducible de los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión?

5.5.9.- Una sociedad pretende dotar una provisión para cubrir el riesgo derivado de la posible indemnización por despido que deberá satisfacer a sus empleados ¿es fiscalmente deducible?

5.5.10.- ¿Es deducible la provisión que cada año dotará un centro educativo para poder hacer frente al pago del premio por jubilación, estipulado en convenio, hasta el momento que el trabajador cumpla 65 años?

5.5.11.- ¿Es fiscalmente deducible la provisión derivada de una reestructuración, debido a un futuro ERE dada la evolución de los negocios?

5.5.12.- Una entidad dota una provisión para otras responsabilidades en concepto de pasivos por litigios en curso. ¿Es fiscalmente deducible dicha dotación a la provisión con el PGC?

5.5.1.- ¿Qué gastos asociados a provisiones no son fiscalmente deducibles?

No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones:

- 1.- Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- 2.- Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.
- 3.- Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
- 4.- Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
- 5.- Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

Normativa: Artículos 14.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.2.- ¿Son fiscalmente deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para cubrir contingencias de las previstas en la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones?

No serán fiscalmente deducibles, los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

Normativa: Artículos 14.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.3.- ¿Son deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones?

Serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado en la parte

correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.c) del citado texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Asimismo, serán deducibles las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, siempre que se cumplan los requisitos establecidos y las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Normativa: Artículos 14.2 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.4.- ¿Son deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a la de los planes de pensiones?

Serán deducibles siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculan las prestaciones.
- Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.
- Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

Normativa: Artículos 14.2 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.5.- ¿Son deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal?

No, no serán deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida.

Normativa: Artículos 14.2 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.6.- ¿Son deducibles los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales?

Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

De lo que se deduce que sólo aquellas provisiones por actuaciones medioambientales para las cuales se haya formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria un plan especial, en los términos señalados en el artículo 10 del RIS, podrán ser deducibles fiscalmente.

Normativa:

Artículos 14.4 Ley 27 / 2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 10 RIS Real Decreto 634 / 2015, de 10 de julio de 2015

5.5.7.- ¿Son deducibles las dotaciones a las provisiones para riesgos y gastos debidamente contabilizadas?

El Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en su segunda parte, en la norma de registro y valoración 15ª, provisiones y contingencias, establece que la empresa reconocerá como provisiones los pasivos, que cumpliendo la definición y los criterios de registro o

reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán.

Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. En este último caso, su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla.

Por su parte, el artículo 14 de la LIS, en referencia a las provisiones, relaciona una serie de gastos por provisiones que no tendrán la consideración de gastos deducibles, de manera que salvo tales excepciones, los gastos contables por provisiones resultan fiscalmente deducibles.

Normativa: Artículos 14 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.8.- ¿Cuál es el importe deducible de los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión?

Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Las entidades de nueva creación también podrán deducir la dotación indicada, mediante la fijación del porcentaje referido respecto de los gastos y ventas realizados en los períodos impositivos que hubiesen transcurrido.

Normativa: Artículo 14 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.9.- Una sociedad pretende dotar una provisión para cubrir el riesgo derivado de la posible indemnización por despido que deberá satisfacer a sus empleados ¿es fiscalmente deducible?

En el supuesto de que la entidad hubiera dotado una provisión para cubrir el riesgo derivado de la posible indemnización en caso de despido de los trabajadores, resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 14.3 c) de la LIS, en virtud del cual:

3. No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones:

(...)

c) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

Teniendo en cuenta que en este caso, la provisión no responde a una obligación actual, legal o contractual, sino que tiene por finalidad cubrir el posible riesgo derivado de una posible indemnización futura en caso de despido del trabajador, la provisión no será gasto fiscalmente deducible en el período impositivo en que se hubiere dotado, puesto que, en el momento en que la entidad pretende llevar a cabo dicha dotación, no

existe la obligación cierta de indemnizar a los trabajadores sino una simple expectativa de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 14.3 c) de la LIS.

No obstante, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 14 de la LIS, los gastos que, de conformidad con los tres apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad. Por tanto, la dotación a la provisión practicada por la entidad tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible en el período impositivo en que, finalmente, la provisión se aplique a su finalidad, no en el período en que se hubiese practicado su dotación.

Normativa:

Artículos 14 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta DGT V0225-09, de 9 de febrero de 2009

5.5.10.- ¿Es deducible la provisión que cada año dotará un centro educativo para poder hacer frente al pago del premio por jubilación, estipulado en convenio, hasta el momento que el trabajador cumpla 65 años?

En lo que respecta a la deducibilidad a efectos fiscales de la provisión que la entidad dote cada año para hacer frente al pago del premio por jubilación hasta el momento en que el trabajador cumpla 65 años, ha de tenerse en cuenta que el apartado 1 del artículo 14 de la LIS establece que:

1. No serán deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

Dado que la renta se genera con ocasión de la jubilación, esto es, cubre una contingencia análoga a la de los planes de pensiones, los gastos por la provisión dotada por la entidad, en la medida en que se trate de una retribución del personal, serán deducibles en el período impositivo en que la misma abone el premio por jubilación, y no en el período impositivo en el que se dote la provisión.

Normativa:

Artículos 14 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta DGT V0468-10, de 12 de marzo de 2010

5.5.11.- ¿Es fiscalmente deducible la provisión derivada de una reestructuración, debido a un futuro ERE dada la evolución de los negocios?

Mientras no exista una obligación legal o contractual del futuro ERE, dicha provisión no es fiscalmente deducible, sin perjuicio de que cuando concurren los requisitos previstos para su deducibilidad fiscal se realice el ajuste negativo correspondiente.

Normativa: Artículos 14.3.c) Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.5.12.- Una entidad dota una provisión para otras responsabilidades en concepto de pasivos por litigios

en curso. ¿Es fiscalmente deducible dicha dotación a la provisión con el PGC?.

El artículo 14.3 Ley 27/2014 señala una serie de gastos asociados a provisiones, que no son fiscalmente deducibles, entre los cuales no se especifican las provisiones para otras responsabilidades, por lo que en cuanto tengan el carácter de provisiones contables y no se exceptúen en la relación contenida en el artículo 14 LIS, conforme a lo dispuesto en el artículo 10.3 LIS, dicha dotación es fiscalmente deducible a efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, salvo que la dotación corresponda a un gasto que no sea fiscalmente deducible.

Normativa: Artículos 14.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.6.- Gastos no deducibles

5.6.1.- [¿Qué gastos no tienen la consideración de fiscalmente deducibles?](#)

5.6.2.- ¿Qué partidas excluye expresamente la ley del impuesto del concepto de liberalidad?

5.6.3.- En el caso de que una sociedad haya adquirido un vehículo que se destina a partes iguales a la actividad y para uso particular. ¿Cuál es el tratamiento de los gastos derivados de la utilización del vehículo por la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades?

5.6.4.- Unos vehículos, adquiridos según la modalidad de renting, serán utilizados por los empleados tanto para uso profesional como privado. La sociedad imputará a los empleados la parte correspondiente al uso privado, como retribución en especie. Deducibilidad de los gastos.

5.6.5.- ¿Tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible los importes pagados por una entidad en concepto de comidas y desplazamiento de los trabajadores de una empresa subcontratada para la prestación de determinados servicios?

5.6.1.- ¿Qué gastos no tienen la consideración de fiscalmente deducibles?

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

1. Los que representen una retribución de los fondos propios.
2. Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.
3. Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.
4. Las pérdidas del juego.
5. Los donativos y liberalidades.
6. Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

7. Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en estos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

8. Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.

9. Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

1.º 1 millón de euros.

2.º El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

10. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

Normativa: Artículo 15 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.6.2.- ¿Qué partidas excluye expresamente la ley del impuesto del concepto de liberalidad?

La Ley del impuesto indica que no se considerarán donativos ni liberalidades, y por tanto son fiscalmente deducibles, los siguientes gastos:

- Por atenciones a clientes o proveedores.
- Los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa.
- Los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios.

- Los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 % del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo, mientras que la deducibilidad de cuantías inferiores está sometida a las reglas generales de registro, justificación e imputación temporal.

También se excluyen 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.

Normativa: Artículo 15 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.6.3.- En el caso de que una sociedad haya adquirido un vehículo que se destina a partes iguales a la actividad y para uso particular. ¿Cuál es el tratamiento de los gastos derivados de la utilización del vehículo por la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades?

La deducción de los gastos de amortización, como los demás ocasionados por el vehículo, está condicionada a que el elemento patrimonial tenga la consideración de inmovilizado afecto a la actividad, lo cual deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en Derecho.

Al no mencionarse ninguna descripción del usuario del vehículo para usos particulares ni el origen, en su caso, del derecho a tal uso, la parte proporcional de la amortización y demás gastos correspondientes a este uso, no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles en la determinación de la base imponible de la entidad, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 de la LIS.

Normativa:

Artículos 10, 11 y 12 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta DGT V 0145 - 08, de 28 de enero de 2008.

Consulta DGT V 0442 - 10, de 08 de marzo de 2010

5.6.4.- Unos vehículos, adquiridos según la modalidad de renting, serán utilizados por los empleados tanto para uso profesional como privado. La sociedad imputará a los empleados la parte correspondiente al uso privado, como retribución en especie. Deducibilidad de los gastos.

Presumiendo que esta operación no fuese asimilable económicamente a una operación de arrendamiento financiero, las cantidades satisfechas en virtud de los contratos de renting suscritos por la entidad constituyen gastos ordinarios de explotación por la utilización de los vehículos para los fines de la actividad y, en consecuencia, las cuotas devengadas por dichos contratos tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, siempre que no estén contenidas en la enumeración de gastos fiscalmente no deducibles del artículo 15 de la LIS y se hayan imputado contablemente a la cuenta de pérdidas y ganancias en las condiciones previstas en su artículo 11, sin perjuicio de que la parte correspondiente a la utilización por los empleados para su uso privado deba ser considerada como retribución en especie y de su tratamiento como gastos de personal.

Todo ello sin perjuicio de la valoración de dicha retribución en especie establecida en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Normativa:

Artículos 10, 11 y 15 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta DGT V 0236 - 07, de 08 de febrero de 2007.

Consulta DGT V 0688 - 07, de 04 de abril de 2007

5.6.5.- ¿Tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible los importes pagados por una entidad en concepto de comidas y desplazamiento de los trabajadores de una empresa subcontratada para la prestación de determinados servicios?

Los importes abonados en concepto de comidas y desplazamientos de los trabajadores de las empresas subcontratadas serán fiscalmente deducibles siempre y cuando se pruebe que dichos gastos responden a los fines de la entidad, estén debidamente contabilizados y justificados y se encuentren correlacionados con los ingresos.

Normativa:

Artículo 15 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Consulta DGT V2665-10, de 13 de diciembre de 2010

5.6.6.- Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

5.6.6.1.- ¿Existe alguna limitación para la deducibilidad de gastos financieros?

5.6.6.2.- ¿En qué supuestos no resultará de aplicación la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros prevista en el artículo 16 de la LIS?

5.6.6.3.- ¿Cuándo podrán deducirse los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción en el período impositivo?

5.6.6.4.- El beneficio operativo que no ha determinado la deducibilidad de gastos financieros en un período impositivo, ¿podrá tenerse en cuenta ejercicios posteriores?

5.6.6.5.- ¿Cómo se determina el beneficio operativo a efectos del cálculo del límite de deducibilidad de los gastos financieros netos?

5.6.6.6.- ¿Qué gastos financieros deben tenerse en cuenta a los efectos del artículo 16 de la LIS?

5.6.6.7.- ¿El registro contable del deterioro de un derecho de crédito debe verse afectado por la limitación a la deducibilidad de gastos financieros recogida en el artículo 16 de la LIS?

5.6.6.8.- ¿Qué ingresos financieros deben tenerse en cuenta a los efectos del artículo 16 de la LIS?

5.6.6.1.- ¿Existe alguna limitación para la deducibilidad de gastos financieros?

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

A estos efectos, se entenderá por gastos financieros netos el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de la LIS.

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5%, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 15.1.h) de la LIS.

En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros. Si el período impositivo de la entidad tuviera una duración inferior al año, será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite anteriormente mencionado..

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de Dirección General de Tributos

5.6.6.2.- ¿En qué supuestos no resultará de aplicación la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros prevista en el artículo 16 de la LIS?

La limitación en la deducibilidad de gastos financieros no resultará de aplicación:

a. A las entidades de crédito y aseguradoras.

A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

El mismo tratamiento recibirán los fondos de titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los fondos de titulización de activos a que se refiere la disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

b. En el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.3.- ¿Cuándo podrán deducirse los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción en el período impositivo?

De acuerdo con el último párrafo del apartado 1 del artículo 16 de la LIS, los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite que se establece en ese apartado.

Normativa:

Artículo 16.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.4.- El beneficio operativo que no ha determinado la deducibilidad de gastos financieros en un período impositivo, ¿podrá tenerse en cuenta ejercicios posteriores?

Cuando los gastos financieros netos del período impositivo no alcanzan el límite del 30% del beneficio operativo del mismo, la diferencia entre este importe y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionarán al 30% del beneficio operativo de la entidad, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

Esto significa que en períodos impositivos posteriores, siempre dentro del plazo de los 5 años marcado por la Ley, en los que los gastos financieros netos superen el 30% del beneficio operativo, se podrán deducir, adicionalmente al propio límite del período impositivo y con posterioridad a este, gastos financieros netos hasta alcanzar la diferencia que proviene de períodos impositivos anteriores.

No ocurre lo mismo respecto del importe de 1 millón de euros, en la medida en que si los gastos financieros netos de un ejercicio no alcanzan dicho importe, la diferencia entre 1 millón de euros y el gasto financiero neto deducido en el período impositivo no se puede aplicar en períodos impositivos futuros.

Sin embargo, en la medida en que, en un determinado período impositivo pueden ser deducibles gastos financieros netos hasta el importe de 1 millón de euros, este importe puede alcanzarse con los gastos financieros netos del período impositivo y con gastos financieros pendientes de deducir de períodos impositivos anteriores hasta dicho importe.

A estos efectos, se tendrá en cuenta el plazo de duración del período impositivo, de manera que, de ser inferior a un año, el importe de 1 millón será objeto de prorrateo en función de la duración del período respecto del año.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.5.- ¿Cómo se determina el beneficio operativo a efectos del cálculo del límite de deducibilidad de los gastos financieros netos?

El artículo 16 de la LIS calcula el beneficio operativo a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio, en el que no se tienen en cuenta amortizaciones, imputaciones de

subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, deterioros y resultados de enajenaciones de inmovilizado, conceptos que figuran recogidos en el modelo de cuentas de pérdidas y ganancias.

A este resultado se adicionan los dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5% de participación, o bien su valor de adquisición sea superior a 20 millones de euros, excepto que se trate de participaciones adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 15.1.h) de la LIS.

La exclusión de los dividendos o participaciones en beneficios de aquellas entidades cuyas participaciones han sido adquiridas con deudas que generan unos gastos financieros que han dado lugar a la aplicación del artículo 15.1.h) de la LIS debe entenderse de aplicación mientras subsistan las deudas señaladas, pero no una vez que las deudas han sido amortizadas en su totalidad.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.6.- ¿Qué gastos financieros deben tenerse en cuenta a los efectos del artículo 16 de la LIS?

Tanto los gastos como los ingresos que se deben tomar en consideración a los efectos de la aplicación del límite establecido en el artículo 16 de la LIS han de estar relacionados con el endeudamiento empresarial.

Los gastos financieros que deben tenerse en cuenta a los efectos del artículo 16 de la LIS son aquellos derivados de las deudas de la entidad con otras entidades del grupo o con terceros, en concreto, los incluidos en la partida 13 del modelo de la cuenta de pérdidas y ganancias del PGC, cuentas 661, 662, 664 y 665, como son los intereses de obligaciones y bonos, los intereses de deudas, los dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros o los intereses por descuento de efectos y operaciones de factoring, teniendo en cuenta, de acuerdo con lo establecido por la normativa contable, el efecto de los costes de emisión o de transacción de las operaciones.

Se incluirán, por tanto, los intereses implícitos que pudieran estar asociados a las operaciones y las comisiones relacionadas con el endeudamiento empresarial que, de acuerdo con las normas contables, formen parte del importe de los gastos financieros devengados en el período impositivo.

No se incluirán, sin embargo, aquellos gastos financieros que, aun estando incluidos contablemente en la partida 13 del modelo de la cuenta de pérdidas y ganancias, sean objeto de incorporación al valor de un activo, con arreglo a las normas contables, por cuanto su imputación efectiva al resultado del ejercicio y, por ende, a la base imponible de la entidad, se realiza a través de la amortización del activo, estando sometido a los límites establecidos en el artículo 12 de la LIS y no al propio artículo 16 de dicha Ley. Tampoco se incluirán, por no estar relacionados con el propio endeudamiento empresarial, los gastos financieros por actualización de provisiones.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.7.- ¿El registro contable del deterioro de un derecho de crédito debe verse afectado por la limitación a la deducibilidad de gastos financieros recogida en el artículo 16 de la LIS?

El registro contable del deterioro de un derecho de crédito incluirá tanto el importe del principal adeudado como los intereses devengados y no cobrados.

De producirse dicha circunstancia, debe tenerse en cuenta que la parte del deterioro que se corresponda con los citados intereses devengados y no cobrados debe verse afectada por la limitación a la deducibilidad de gastos financieros recogida en el artículo 16 de la LIS, por cuanto precisamente dichos intereses han tenido la consideración de ingreso financiero.

Dicha limitación no afectará, obviamente, a la parte del deterioro del valor del derecho de crédito que se corresponda con el principal adeudado.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.6.6.8.- ¿Qué ingresos financieros deben tenerse en cuenta a los efectos del artículo 16 de la LIS?

Tanto los gastos como los ingresos que se deben tomar en consideración a los efectos de la aplicación del límite establecido en el artículo 16 de la LIS han de estar relacionados con el endeudamiento empresarial.

Los ingresos financieros que minoran los gastos financieros para determinar el importe de los gastos financieros netos, son los ingresos de valores representativos de deuda o los ingresos de créditos. Es decir, se tendrán en cuenta aquellos ingresos que procedan de la cesión a terceros de capitales propios, recogidos en la partida 12 del modelo de la cuenta de pérdidas y ganancias, cuentas 761 y 762.

Normativa:

Artículo 16 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Resolución de 16 de julio de 2012, de la Dirección General de Tributos

5.8.- Reglas de valoración: elementos patrimoniales

5.8.1.- ¿Cuál es la regla general de valoración de los elementos patrimoniales?

5.8.2.- ¿Qué se entiende por valor normal de mercado?

5.8.3.- En caso de que se lleve a cabo una revalorización contable voluntaria de los terrenos, construcciones e inversiones inmobiliarias hasta el valor razonable ¿hay que incluir el importe de las revalorizaciones en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades?

5.8.4.- ¿Cómo tributan las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos?

5.8.5.- Una entidad pretende realizar una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios mediante la entrega de un inmueble. ¿Cómo tributará la entidad y los socios?

5.8.6.- A partir del 1/1/2015 ¿Cómo se calcula el importe de la depreciación monetaria a deducir de las rentas positivas que se obtengan de la transmisión de elementos del activo fijo que tengan la naturaleza de bienes inmuebles?

5.8.7.- ¿Cómo integrará la entidad adquirente en su base imponible la diferencia entre la valoración a efectos fiscales por el valor normal de mercado y el valor de adquisición?

5.8.1.- ¿Cuál es la regla general de valoración de los elementos patrimoniales?

Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en la LIS.

No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Normativa: Artículo 17.1 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.8.2.- ¿Qué se entiende por valor normal de mercado?

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes.

Para determinar dicho valor se pueden admitir cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de la Ley de este impuesto.

Normativa: Artículo 17.4 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.8.3.- En caso de que se lleve a cabo una revalorización contable voluntaria de los terrenos, construcciones e inversiones inmobiliarias hasta el valor razonable ¿hay que incluir el importe de las revalorizaciones en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades?

De acuerdo con las normas de valoración del PGC, los elementos del inmovilizado material se valoran por su precio de adquisición, sin que dicha valoración pueda ser modificada posteriormente por aplicación del valor razonable, es decir, la normativa vigente en materia contable no ampara una revalorización como la planteada.

Por otra parte, el artículo 17 de la LIS, establece que:

Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley.

No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.

Por tanto, en el caso de que se lleve a cabo una revalorización voluntaria de los elementos patrimoniales aplicando el valor razonable sin que la misma se realice en virtud de una norma legal o reglamentaria, de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 17 de la LIS el importe de dicha revalorización no se

integraría en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, es decir, tal revalorización no tendría efectos fiscales, siendo de aplicación lo establecido en el artículo 122 de la LIS a efectos de la mención en la memoria de las cuentas anuales del importe de dicha revalorización.

Normativa:

Artículos 17 y 122 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Disposición transitoria primera PGC Real Decreto 1514 / 2007, de 16 de noviembre de 2007.
Consulta Vinculante de la D.G.T. V 2102 - 09, de 22 de septiembre de 2009
Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0078 - 10, de 20 de enero de 2010

5.8.4.- ¿Cómo tributan las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos?

Las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.

La entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

La integración en la base imponible de estas rentas se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

Normativa:

Artículo 17.2 y 5 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

5.8.5.- Una entidad pretende realizar una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios mediante la entrega de un inmueble. ¿Cómo tributará la entidad y los socios?

El apartado 4 del artículo 17 de la LIS dispone:

4. Se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:
(...)

c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
(...)

El apartado 5 dispone:

5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.

Por su parte, el apartado 6 del mismo artículo dispone:

6. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

En consecuencia, la reducción de capital con devolución de aportaciones no dinerarias a los socios supone la integración en la base imponible de la entidad transmitente de la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.

Los socios, sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, integrarán en la base imponible de este Impuesto, el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

Normativa:

Artículo 17 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.8.6.- A partir del 1/1/2015 ¿Cómo se calcula el importe de la depreciación monetaria a deducir de las rentas positivas que se obtengan de la transmisión de elementos del activo fijo que tengan la naturaleza de bienes inmuebles?

Para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1/1/2015, se ha derogado el antiguo artículo 15.9 TRLIS que regulaba el importe de la depreciación monetaria producida desde el día 1 de enero de 1983 que podía deducirse de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o de estos elementos que hubieran sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de bienes inmuebles.

Normativa: Artículo 17 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.8.7.- ¿Cómo integrará la entidad adquirente en su base imponible la diferencia entre la valoración a efectos fiscales por el valor normal de mercado y el valor de adquisición?

Cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

- Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gasto.
- Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en el que éstos se transmitan o se den de baja.
- Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.
- Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los casos anteriores.

Normativa: Artículo 20 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.- Operaciones vinculadas

5.9.1.- ¿Cómo se valorarán las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas?

5.9.2.- ¿Quiénes tienen la consideración de personas o entidades vinculadas?

5.9.3.- ¿Cuáles son los métodos que se aplicarán para la determinación de valor normal de mercado?

5.9.4.- ¿Cuál es el concepto de grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio?

5.9.5.- ¿Qué requisito se establece en relación con las prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas?

5.9.6.- [¿Qué requisitos deben cumplirse para la deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas?](#)

5.9.7.- ¿Se puede solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a su realización?

5.9.1.- ¿Cómo se valorarán las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas?

Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá comprobar las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas y efectuará, en su caso, las correcciones que procedan en los términos que se hubieran acordado entre partes independientes de acuerdo con el principio de libre competencia, respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al IRPF o al IRNR, con la documentación aportada por el contribuyente y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicha corrección en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La corrección practicada no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el IRPF o por el IRNR, de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

Normativa: Artículo 18 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.2.- ¿Quiénes tienen la consideración de personas o entidades vinculadas?

- Una entidad y sus socios o partícipes.

- Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

- Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas sociedades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25% del capital social o de los fondos propios.
- Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente, en, al menos el 25% del capital social o de los fondos propios.
- Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25%. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Normativa: Artículo 18 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.3.- ¿Cuáles son los métodos que se aplicarán para la determinación de valor normal de mercado?

Para la determinación del valor de mercado se aplicará cualquiera de los siguientes métodos:

- Método del precio libre comparable.
- Método del coste incrementado.
- Método del precio de reventa.
- Método de la distribución del resultado.
- Método del margen neto operacional.

Normativa: Artículo 18 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.4.- ¿Cuál es el concepto de grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio?

Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

- a. Posea la mayoría de los derechos de voto.
- b. Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- c. Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.
- d. Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras anteriores.

A estos efectos, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquéllos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona.

Normativa: Artículo 42 Código Comercio

5.9.5.- ¿Qué requisito se establece en relación con las prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas?

En el supuesto de prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas, valorados por el valor de mercado, se requerirá que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

Normativa: Artículo 18.5 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.6.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para la deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas?

En el supuesto de acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios suscritos entre personas o entidades vinculadas deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a. Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.
- b. La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada uno de ellos espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.
- c. El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.
- d. El acuerdo deberá cumplir los requisitos fijados reglamentariamente.

Normativa: Artículo 18.7 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.9.7.- ¿Se puede solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a su realización?

Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los 4 períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Normativa: Artículo 18.9 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.- Exenciones

5.10.1.- Exenciones para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español

5.10.2.- Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente

5.10.1.- Exenciones para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español

5.10.1.1.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para que estén exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes y no residentes en territorio español?

5.10.1.2.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para que esté exenta la renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español?

5.10.1.3.- ¿En qué supuestos no se aplicará la exención para evitar la doble imposición establecida en el artículo 21 de la LIS?

5.10.1.1.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para que estén exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes y no residentes en territorio español?

a. Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo.

Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en esta letra.

El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas.

No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del

Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

b. Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

Normativa: Artículo 21 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.1.2.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para que esté exenta la renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español?

Con excepción de determinados supuestos, en los que la aplicación de esta exención tiene algunas especialidades, está exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, así como la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo, cuando se cumplan los requisitos exigidos para la exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades, con las siguientes particularidades:

El requisito del artículo 21.1.a) debe cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito del 21.1.b) debe ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso de que el requisito previsto en el artículo 21.1.b) no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, esta exención se aplicará de acuerdo con determinadas reglas.

Normativa: Artículo 21 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.1.3.- ¿En qué supuestos no se aplicará la exención para evitar la doble imposición establecida en el artículo 21 de la LIS?

No se aplicará la exención:

a. A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b. A las rentas de fuente extranjera obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c. A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 ó 32 de la LIS.

En ningún caso se aplicará la exención cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

Normativa: Artículo 21 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.2.- Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente

5.10.2.1.- ¿Cuándo están exentas las renta positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español?

5.10.2.2.- ¿Cuándo se considera que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero?

5.10.2.3.- ¿En qué supuestos no se aplicará la exención, prevista en el art. 22 de la LIS, de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español?

5.10.2.1.- ¿Cuándo están exentas las renta positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español?

Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10% o, en los términos del apartado 1 del artículo 21 de la LIS.

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.

Normativa: Artículo 22 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.2.2.- ¿Cuándo se considera que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero?

Se considerará que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones

o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

En particular, se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de 6 meses.

Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se estará a lo que de él resulte.

Normativa: Artículo 22 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.10.2.3.- ¿En qué supuestos no se aplicará la exención, prevista en el art. 22 de la LIS, de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español?

No se aplica esta exención cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 4 del art. 21 de la LIS.

La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

En ningún caso se aplicará esta exención cuando el establecimiento permanente esté situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

Normativa: Artículo 22 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.- Reducciones en la base imponible

5.11.1.- [Reducción: Rentas procedentes de determinados activos intangibles](#)

5.11.2.- Reducción: Reserva de capitalización

5.11.3.- Compensación de bases imponibles negativas

5.11.1.- Reducción: Rentas procedentes de determinados activos intangibles

5.11.1.1.- ¿Cuál es el régimen fiscal aplicable a las rentas de determinados activos intangibles?

5.11.1.2.- ¿Qué debe entenderse por rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, a efectos de su integración en la base imponible en un 40% de su importe?

5.11.1.3.- ¿Qué rentas quedan excluidas, en cualquier caso, del derecho a reducir la base imponible?

5.11.1.4.- ¿Puede solicitarse de la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo 23.1 de la LIS, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión?

5.11.1.5.- ¿Puede solicitar el contribuyente un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión?

5.11.1.1.- ¿Cuál es el régimen fiscal aplicable a las rentas de determinados activos intangibles?

Las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 40% de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25% de su coste.
- b. Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
- c. Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado Miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.
- d. Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- e. Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo anterior también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Normativa: Artículo 23 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.1.2.- ¿Qué debe entenderse por rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, a efectos de su integración en la base imponible en un 40% de su importe?

En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos de su integración en la base imponible en un 40% de su importe, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 12.2 ó 13.3 de la LIS, en su caso, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

Normativa: Artículo 23 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.1.3.- ¿Qué rentas quedan excluidas, en cualquier caso, del derecho a reducir la base imponible?

En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1 del artículo 23 de la LIS.

Normativa: Artículo 23 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.1.4.- ¿Puede solicitarse de la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo 23.1 de la LIS, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión?

Con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el artículo 23.1 de la LIS, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.

Normativa: Artículo 23 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.1.5.- ¿Puede solicitar el contribuyente un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión?

A efectos de aplicar la reducción establecida en el artículo 23 de la LIS, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.

Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.
Normativa: Artículo 23 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.2.- Reducción: Reserva de capitalización

5.11.2.1.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para tener derecho a la deducción del 10% del importe del incremento de los fondos propios en la base imponible?

5.11.2.2.- ¿Cómo se determina el incremento de fondos propios?

5.11.2.3.- ¿Cómo se puede aplicar la reducción en caso de insuficiente base imponible en el período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción?

5.11.2.4.- ¿A efectos de la reducción relativa a la reserva de capitalización, cuando se entenderá que no se ha dispuesto de la referida reserva?

5.11.2.1.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para tener derecho a la deducción del 10% del importe del incremento de los fondos propios en la base imponible?

Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10% del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

En ningún caso, el derecho a esta reducción podrá superar el importe del 10% de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Normativa: Artículo 25 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.2.2.- ¿Cómo se determina el incremento de fondos propios?

El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a. Las aportaciones de los socios.
- b. Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c. Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d. Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e. Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f. Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g. Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

Normativa: Artículo 25 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.2.3.- ¿Cómo se puede aplicar la reducción en caso de insuficiente base imponible en el período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción?

En caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, en el período impositivo correspondiente, y con el límite del 10% de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Normativa: Artículo 25 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.2.4.- ¿A efectos de la reducción relativa a la reserva de capitalización, cuando se entenderá que no se

ha dispuesto de la referida reserva?

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

- a. Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
- b. Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo VII del título VII de la LIS.
- c. Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Normativa: Artículo 25 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.3.- Compensación de bases imponibles negativas

5.11.3.1.- ¿Cuál es el plazo general para compensar las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación?

5.11.3.2.- Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015 ¿existe algún límite para compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores?

5.11.3.3.- ¿Para los períodos impositivos que se inicien a partir 1 de enero de 2016, qué límite cuantitativo se establece con carácter general para la compensación de bases imponibles negativas?

5.11.3.4.- ¿En qué supuestos no podrán ser objeto de compensación las bases imponibles generadas en períodos anteriores?

5.11.3.1.- ¿Cuál es el plazo general para compensar las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación?

Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes.

Por tanto, se permite la compensación ilimitada en el tiempo.

Normativa: Artículo 26 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

5.11.3.2.- Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015 ¿existe algún límite para compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores?

Sí, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 LIVA, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrán los siguientes límites:

- La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 % de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

- La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 % de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

Normativa: Artículo 26 y DT 34ª Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS.

5.11.3.3.- ¿Para los períodos impositivos que se inicien a partir 1 de enero de 2016, qué límite cuantitativo se establece con carácter general para la compensación de bases imponibles negativas?

Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 60% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

Este límite no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo VII del título VII de la LIS.

Si el período impositivo tuviera una duración inferior al año, las bases imponibles negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Normativa: Artículo 26 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en redacción dada por la disposición final vigésima primera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2015

5.11.3.4.- ¿En qué supuestos no podrán ser objeto de compensación las bases imponibles generadas en períodos anteriores?

No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a. La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiese sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- b. Las personas o entidades anteriores hubieran tenido una participación inferior al 25% en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.
- c. La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:
1. No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición.
 2. Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50% del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.
 3. Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS.
 4. La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por no presentar, durante 3 períodos impositivos consecutivos la declaración del IS.

Normativa: Artículo 26 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

6.- Tipos de gravamen

Tipos de gravamen aplicable a períodos impositivos iniciados en el año 2015 y 2016 (Art. 29 y DT 34ª LIS)

SUJETOS PASIVOS	TIPOS	2015	2016
Tipo general		28%	25%
Entidades de nueva creación excepto que tributen a un tipo inferior, aplicarán esta escala el primer período con BI positiva y el siguiente		15%	15%
Entidades con cifra negocio < 5 M€ y plantilla < 25 empleados		25%	25%
Empresas Reducida Dimensión (cifra negocio < 10M€), excepto que tributen a tipo diferente del general	Parte de BI hasta 300.000 €	25%	25%
	Resto	28%	25%
Mutuas de seguros generales y mutualidades de previsión social			
Sociedades garantía recíproca			
Colegios profesionales, cámaras oficiales y sindicatos de trabajadores			
Entidades sin fines lucrativos que no reúnen requisitos Ley 49/2002		25%	25%
Fondos de promoción de empleo			
Uniones y confederaciones de cooperativas			

Entidad de derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.			
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común			
Partidos políticos (Art. 11 LO 8/2007)			
	Resultado cooperativo	28%	25%
Sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales	Resultado extracoop.	30%	30%
	Resultado cooperativo	20%	20%
Cooperativas fiscalmente protegidas	Resultado extracoop.	28%	25%
	En general	0%	0%
Sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario. (SOCIMI) (Art. 9 Ley 11/2009)		19% (1)	19% (1)
Entidades sin fines lucrativos que sí cumplen Ley 49/2002		10%	10%
Entidades de la Zona Especial Canaria (Art. 43 Ley 19/1994)		4%	4%
SICAV con determinadas condiciones indicadas en art. 29.4 LIS que remite a la Ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva			
Fondos de inversión de carácter financiero con determinadas condiciones indicadas en art. 28.5.b) TRLIS		1%	1%
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria con determinadas condiciones indicadas en art. 29.4 LIS			
Fondo de regulación del mercado hipotecario			
Fondos de pensiones		0%	0%
Entidades dedicadas a exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos y otras actividades reguladas en Ley 34/1998		33%	30%
Entidades de crédito		30%	30%

(1) Gravamen especial sobre dividendos distribuidos a socios con participación en capital social igual o superior al 5 % y dichos dividendos, en sede de socio, están exentos o tributan a tipo inferior al 10%

7.- Deducciones para evitar la doble imposición internacional

7.1.- [Jurídica: Impuesto soportado por contribuyente](#)

7.2- Económica: Dividendos y participaciones en beneficios

7.1.- Jurídica: Impuesto soportado por contribuyente

7.1.1.- ¿Cuándo puede aplicarse la deducción para evitar la doble imposición internacional regulada en el artículo 31 LIS (impuesto soportado por el contribuyente)? ¿Cuál será el importe de esta deducción?

7.1.2.- En caso de insuficiencia de cuota para aplicar la deducción para evitar la doble imposición internacional regulada en el artículo 31 LIS ¿pueden aplicarse en períodos impositivos siguientes las cantidades no deducidas?

7.1.1.- ¿Cuándo puede aplicarse la deducción para evitar la doble imposición internacional regulada en el artículo 31 LIS (impuesto soportado por el contribuyente)? ¿Cuál será el importe de esta deducción?

Cuando el contribuyente integre en su base imponible rentas obtenidas y gravadas en el extranjero podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición regulada en el artículo 31 LIS.

El importe de esta deducción de la cuota íntegra será la menor de las dos cantidades siguientes:

a. El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.

b. El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos señalados anteriormente e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

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

Normativa: Artículo 31 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

7.1.2.- En caso de insuficiencia de cuota para aplicar la deducción para evitar la doble imposición internacional regulada en el artículo 31 LIS ¿pueden aplicarse en períodos impositivos siguientes las cantidades no deducidas?

Sí, las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Normativa: Artículo 31 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

7.2.- Económica: Dividendos y participaciones en beneficios

7.2.1.- [¿Qué requisitos deben cumplirse para poder aplicar la deducción para evitar la doble imposición doble imposición internacional para el caso de dividendos y participaciones en beneficios regulada en el artículo 32 LIS?](#)

7.2.2.- ¿Cuándo puede aplicarse la deducción para evitar la doble imposición internacional para el caso de dividendos y participaciones en beneficios regulada en el artículo 32 LIS? ¿Cuál será el importe de esta deducción?

7.2.3.- En caso de insuficiencia de cuota para aplicar la deducción para evitar la doble imposición internacional regulada en el artículo 32 LIS ¿pueden aplicarse en períodos impositivos siguientes las cantidades no deducidas?

(*) ---- NOTA: ESTAS CONSULTAS DAN ERROR EN LA WEB DE LA AEAT A ESTA FECHA----

8.- Bonificaciones y deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

8.1.- [Bonificaciones](#)

8.2.- Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

8.1.1.- Bonificaciones

8.1.1.1.- [Bonificaciones en la cuota \(Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades\)](#)

8.1.1.2.- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

8.1.1.3.- Bonificación por prestación de servicios públicos locales

8.1.1.- Bonificaciones en la cuota (Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades)

BONIFICACIONES = % Bonificación x Tipo Gravamen x Renta Bonificada.

BONIFICACIONES	% BONIFICACIÓN	RENTAS BONIFICADAS
Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla(Art. 33 LIS)	50%	Obtenidas en Ceuta, Melilla, siempre que sean operaciones que cierren en estos territorios ciclo mercantil.
Bonificación por prestación de	99%	Derivadas de servicios prestados por entidades

servicios públicos locales (Art. 34 LIS)	locales, o dependientes del Estado o de Comunidades Autónomas, de competencia municipal o provincial, en los casos previstos en la normativa
--	--

8.1.2.- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

8.1.2.1.- ¿Qué entidades podrán aplicar la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por las obtenidas fuera de dichas ciudades cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas?

8.1.2.2.- ¿Qué bonificación tendrán las entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla?

8.1.2.3.- ¿Qué se entiende por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla a efectos de la bonificación establecida para ellas?

8.1.2.4.- A los efectos de la aplicación de la bonificación ¿qué rentas se considerarán obtenidas en Ceuta y Melilla?

8.1.2.1.- ¿Qué entidades podrán aplicar la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por las obtenidas fuera de dichas ciudades cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas?

Las entidades españolas domiciliadas fiscalmente en Ceuta y Melilla, que tengan su sede de dirección efectiva en Ceuta y Melilla y las entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente, que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en el artículo 33 de la LIS por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas.

No obstante, quedan exceptuadas de lo indicado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.

El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

Normativa: Artículo 33 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.2.2.- ¿Qué bonificación tendrán las entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla?

Tendrá una bonificación del 50%, la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

Dichas entidades serán las siguientes:

a. Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios.

b. Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal.

c. Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

Normativa: Artículo 33 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.2.3.- ¿Qué se entiende por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla a efectos de la bonificación establecida para ellas?

Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

Normativa: Artículo 33 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.2.4.- A los efectos de la aplicación de la bonificación ¿qué rentas se considerarán obtenidas en Ceuta y Melilla?

A los efectos de la aplicación de la bonificación prevista en el artículo 33 de la LIS, tendrán la consideración de rentas obtenidas en Ceuta y Melilla aquellas correspondientes a las entidades que operen efectiva y materialmente allí, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros.

En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de esta bonificación exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos.

Dichas cantidades se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Asimismo, se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.

Normativa: Artículo 33 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.3.- Bonificación por prestación de servicios públicos locales

8.1.3.1.- ¿Qué bonificación se aplica sobre la cuota íntegra correspondiente a la renta derivada de la prestación de los servicios de competencia local?

8.1.3.2.- ¿Cuáles son los servicios de competencia municipal comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local?

8.1.3.3.- ¿Cuáles son los servicios de competencia provincial comprendidos en las letras a) b) y c) del apartado 1 del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local?

8.1.3.1.- ¿Qué bonificación se aplica sobre la cuota íntegra correspondiente a la renta derivada de la prestación de los servicios de competencia local?

Tendrá una bonificación del 99% la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la prestación de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 y en el apartado 1, letras a) b) y c), del artículo 36, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

La bonificación también se aplicará cuando los servicios referidos se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las comunidades autónomas.

Normativa: Artículo 34 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.3.2.- ¿Cuáles son los servicios de competencia municipal comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local?

a. Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística. Protección y gestión del Patrimonio histórico. Promoción y gestión de la vivienda de protección pública con criterios de sostenibilidad financiera. Conservación y rehabilitación de la edificación.

b. Medio ambiente urbano: en particular, parques y jardines públicos, gestión de los residuos sólidos urbanos y protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.

c. Abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales.

d. Infraestructura viaria y otros equipamientos de su titularidad.

e. Evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión social.

- f. Policía local, protección civil, prevención y extinción de incendios.
- g. Tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad. Transporte colectivo urbano.
- h. Información y promoción de la actividad turística de interés y ámbito local.
- i. Ferias, abastos, mercados, lonjas y comercio ambulante.
- j. Protección de la salubridad pública.
- k. Cementerios y actividades funerarias.
- l. Promoción del deporte e instalaciones deportivas y de ocupación del tiempo libre.
- m. Promoción de la cultura y equipamientos culturales.
- n. Participar en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria y cooperar con las Administraciones educativas correspondientes en la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes. La conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial.
- ñ. Promoción en su término municipal de la participación de los ciudadanos en el uso eficiente y sostenible de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Normativa: Artículo 34 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.1.3.3.- ¿Cuáles son los servicios de competencia provincial comprendidos en las letras a) b) y c) del apartado 1 del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local?

- a. La coordinación de los servicios municipales entre sí para la garantía de la prestación integral y adecuada a que se refiere el apartado a) del número 2 del artículo 31.
- b. La asistencia y cooperación jurídica, económica y técnica a los Municipios, especialmente los de menor capacidad económica y de gestión. En todo caso garantizará en los municipios de menos de 1.000 habitantes la prestación de los servicios de secretaría e intervención.
- c. La prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal y, en su caso, supracomarcal y el fomento o, en su caso, coordinación de la prestación unificada de servicios de los municipios de su respectivo ámbito territorial. En particular, asumirá la prestación de los servicios de tratamiento de residuos en los municipios de menos de 5.000 habitantes, y de prevención y extinción de incendios en los de menos de 20.000 habitantes, cuando éstos no procedan a su prestación.

Normativa:

Artículo 34 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Artículo 36.1 a), b) y c) Ley 7 / 1985 , de 2 de abril de 1985.

Artículo primero Ley 57 / 2003 , de 16 de diciembre de 2003.

Artículo primero Ley 27 / 2013 , de 27 de diciembre de 2013

8.2.- Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

8.2.1.- [Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades \(Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades\)](#)

8.2.2.- Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica

8.2.3.- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

8.2.4.- Deducción por creación de empleo

8.2.5.- Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

8.2.6.- Normas comunes a estas deducciones

8.2.1.- Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades)

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES	PORCENTAJE DEDUCCIÓN	BASE DE DEDUCCIÓN	
Deducción por actividades de I+D (art. 35.1 LIS)	25%	Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores.	
	42%	Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto de la media de los 2 años anteriores.	
	17%	Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D.	
	8%	Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).	
Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	12%	Gastos del período en Innovación tecnológica.	
Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.1 LIS)	20%	Hasta 1M €	Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo de productor hasta límite de 40% del coste de producción.
	18%	Sobre el exceso de 1M €	
Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.2 LIS)	15%	Gastos realizados en España directamente relacionados con la producción, siempre que sean al menos de 1M €.	
Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.3 LIS)	20%	Costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos.	
Deducción por creación de empleo (siempre que cumplan los requisitos del art. 37 LIS)	3.000 €	Todas las empresas: por el primer trabajador menor de 30 años con contrato de tiempo indefinido regulado en el artículo 4 de Ley 3/2012 de reforma laboral.	
	50%	Empresas con menos de 50 trabajadores, además de la deducción anterior, la cantidad que resulte menor de: prestación por desempleo pendiente de percibir o importe correspondiente a 12 mensualidades de la prestación que tuviera reconocida.	
Deducción por creación de empleo	9.000 €	Por cada persona/año de incremento del promedio	

para discapacitados (art. 38 LIS)		de la plantilla con discapacidad $\geq 33\%$ e $< 65\%$.
	12.000 €	Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad $\geq 65\%$

8.2.2.- Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica

- 8.2.2.1.- ¿Qué actividades tienen la consideración de investigación y desarrollo a efectos de la deducción por los gastos efectuados en su realización?
- 8.2.2.2.- ¿Qué actividades tienen la consideración de innovación tecnológica a efectos de la deducción por los gastos efectuados en su realización?
- 8.2.2.3.- ¿Cuál es la base de la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo?
- 8.2.2.4.- ¿Cuál es la base de la deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica?
- 8.2.2.5.- ¿Cuáles son los porcentajes de deducción aplicables a los gastos efectuados por actividades de investigación y desarrollo?
- 8.2.2.6.- ¿Cuál es el porcentaje de deducción aplicable a los gastos efectuados por los conceptos que integran la base de deducción por actividades de innovación tecnológica?
- 8.2.2.7.- [¿Qué deducción puede practicarse sobre las inversiones afectas exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo?](#)
- 8.2.2.8.- ¿Tiene derecho a la deducción de la cuota íntegra por actividades de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica un contribuyente que contrata su realización a terceros?
- 8.2.2.9.- ¿Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, a efectos de la deducción de la cuota íntegra, los realizados por el contribuyente en el extranjero?

8.2.2.1.- ¿Qué actividades tienen la consideración de investigación y desarrollo a efectos de la deducción por los gastos efectuados en su realización?

Se considerará investigación a la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo:

- El diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos.
- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- La creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.2.- ¿Qué actividades tienen la consideración de innovación tecnológica a efectos de la deducción por los gastos efectuados en su realización?

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Se pueden establecer los siguientes criterios con respecto al concepto de innovación tecnológica:

Primero: Novedad o mejora sustancial. El producto o proceso obtenido o que se pretende obtener ha de ser nuevo o incorporar una mejora sustancial. La novedad no ha de ser meramente formal o accesorio, sino que debe suponer la existencia de un cambio esencial, una modificación en alguna de las características básicas e intrínsecas del producto o proceso, que atribuyan una nueva naturaleza al elemento modificado.

Segundo: Desde el punto de vista tecnológico. La novedad tiene que producirse en el ámbito tecnológico del proceso o producto.

Tercero: Desde un punto de vista subjetivo. No se requiere la obtención de un nuevo producto o proceso inexistente en el mercado, sino el desarrollo de un nuevo producto o proceso que no haya sido desarrollado hasta el momento por la entidad que lo lleva a cabo, en línea con la definición de innovación contenida en el Manual de Oslo, en su nueva versión elaborada en el año 2005.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Consulta Vinculante de la D.G.T. V 1363 - 10, de 17 de junio de 2010

8.2.2.3.- ¿Cuál es la base de la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo?

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constando específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

Por tanto, únicamente formarán parte de la base de la deducción aquellos gastos que sean directamente imputables al proyecto de investigación y desarrollo. Por ello, no podrá aplicarse la deducción sobre los gastos indirectos (como puedan ser entre otros los de estructura general de la empresa o los gastos financieros) ni sobre todos los que, pese a tener una relación directa con la mencionada actividad no sean susceptibles de individualización, es decir, de reparto entre los distintos proyectos que se benefician de la deducción y las demás actividades de la empresa que puedan realizarse, o si dicho reparto no se ha realizado.

La adecuada individualización por proyectos de los gastos directos incurridos en cada uno de ellos exige, por tanto, la concreción de los conceptos y de los importes de los mismos, pudiendo determinarse por cualquier método racional y presentarse en cualquier formato, siempre que haga posible la posterior justificación y prueba de la relación directa de cada gasto con cada proyecto y de su importe.

Normativa:

Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0108 - 09, de 20 de enero de 2009

8.2.2.4.- ¿Cuál es la base de la deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica?

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- 1.- Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.
- 2.- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y

características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

3.- Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, know-how y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 millón de euros.

4.- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Para determinar la base de la deducción el importe de los gastos de innovación tecnológica se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.5.- ¿Cuáles son los porcentajes de deducción aplicables a los gastos efectuados por actividades de investigación y desarrollo?

En general el 25% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los 2 años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 42% sobre el exceso respecto de ésta.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 17% del importe de los los gastos de personal de la entidad correspondiente a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.6.- ¿Cuál es el porcentaje de deducción aplicable a los gastos efectuados por los conceptos que integran la base de deducción por actividades de innovación tecnológica?

El porcentaje de deducción aplicable será el 12% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.7.- ¿Qué deducción puede practicarse sobre las inversiones afectas exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo?

Podrá practicarse una deducción del 8% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del apartado 1 del artículo 12, que se aplique, fuese inferior.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.8.- ¿Tiene derecho a la deducción de la cuota íntegra por actividades de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica un contribuyente que contrata su realización a terceros?

Sí, tendrán derecho a la deducción por actividades de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.2.9.- ¿Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, a efectos de la deducción de la cuota íntegra, los realizados por el contribuyente en el extranjero?

Respecto de los gastos relacionados con las actividades realizadas en el exterior, sólo podrán formar parte de la base de de la deducción los vinculados a actividades realizadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Por tanto, si en relación a un proyecto de investigación se realizan actividades en el exterior, en países o territorios no comprendidos en un Estado miembro de la Unión Europea o dentro del Espacio Económico Europeo, los gastos en que se incurra no podrán formar parte de la deducción, pero sí serán objeto de deducción todos los gastos incurridos en España o en alguno de esos Estados, vinculados a dicho proyecto.

Normativa: Artículo 35 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0108 - 09, de 20 de enero de 2009

8.2.3.- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

8.2.3.1.- ¿A qué deducción tiene derecho el productor, por las inversiones que realice en producciones españolas de largometrajes y series audiovisuales?

8.2.3.2.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para aplicar la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada?

8.2.3.3.- ¿Tienen alguna deducción los productores que se encarguen de la ejecución en España de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada?

8.2.3.4.- ¿Qué deducción se establece para los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales?

8.2.3.5.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para la aplicación de la deducción sobre los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales?

8.2.3.1.- ¿A qué deducción tiene derecho el productor, por las inversiones que realice en producciones españolas de largometrajes y series audiovisuales?

Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción:

- a. Del 20% respecto del primer millón de base de la deducción.
- b. Del 18% sobre el exceso de dicho importe.

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40% del coste de producción.

Al menos el 50% de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Esta deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad española.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50% del coste de producción.

Normativa: Artículo 36 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.3.2.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para aplicar la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada?

Para la aplicación de esta deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a. Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.

b. Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.

Normativa: Artículo 36 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.3.3.- ¿Tienen alguna deducción los productores que se encarguen de la ejecución en España de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada?

Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho una deducción del 15% de los gastos realizados en territorio español, siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

1. Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 50.000 euros por persona.

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

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 2,5 millones de euros, por cada producción realizada.

Esta deducción queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la LIS. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50% del coste de producción.

Normativa Artículo 36 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.3.4.- ¿Qué deducción se establece para los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales?

Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del 20%.

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma.

El importe de esta deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80% por ciento de dichos gastos.

Normativa: Artículo 36 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.3.5.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para la aplicación de la deducción sobre los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales?

Para la aplicación de esta deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a. Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

b. Que, de los beneficios obtenidos en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50% a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de esta deducción. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

Normativa: Artículo 36 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.4.- Deducción por creación de empleo

8.2.4.1.- ¿Qué cantidad podrán deducir de la cuota íntegra las entidades que contraten a su primer trabajador menor de 30 años, a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores?

8.2.4.2.- ¿Qué importe podrán deducirse de la cuota íntegra las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo?

8.2.4.3.- ¿En qué período impositivo se aplicarán las deducciones por creación de empleo establecidas en el artículo 37 de la LIS?

8.2.4.4.-¿Qué efectos se derivan del incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados en el artículo 37 de la LIS para aplicar la deducción por creación de empleo?

8.2.4.1.- ¿Qué importe podrán deducirse de la cuota íntegra las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo?

Las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012 de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo regulada en el Título III del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, podrán deducir de la cuota íntegra el 50% del menor de los siguientes importes:

a. El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.

b. El importe correspondiente a 12 mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el período impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores, y siempre que, en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

Asimismo, esta deducción estará condicionada al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio.

En el supuesto de contratos a tiempo parcial, la deducción se aplicará de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

Por otra parte, el trabajador contratado que diera derecho a esta deducción no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS, esto es, a efectos del incremento de plantilla para aplicar los incentivos fiscales correspondientes a las empresas de reducida dimensión.

Normativa: Artículo 37 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.4.2.- ¿En qué período impositivo se aplicarán las deducciones por creación de empleo establecidas en el artículo 37 de la LIS?

Las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 del artículo 37 de la LIS (deducción por contratación del primer trabajador menor de 30 años y por contratación de desempleados si la plantilla es inferior a 50 trabajadores), se aplicarán en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato.

Estas deducciones estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio.

Normativa: Artículo 37 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.4.3.- ¿Qué efectos se derivan del incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados en el artículo 37 de la LIS para aplicar la deducción por creación de empleo?

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados en el artículo 37 de la LIS determinará la pérdida de la deducción por creación de empleo, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS, es decir, el contribuyente deberá ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cantidad deducida correspondiente a la deducción aplicada en períodos anteriores, además de los intereses de demora.

No obstante, no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

Normativa: Artículo 37 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.5.- Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

¿Qué deducción resulta aplicable por crear empleo para trabajadores con discapacidad?

Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de

9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33% e inferior al 65%, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65%, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Los trabajadores contratados que dieran derecho a esta deducción no se computarán a efecto de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de la LIS.

Normativa: Artículo 38 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.- Normas comunes a estas deducciones

8.2.6.1.- ¿Cuál es el límite de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades?

8.2.6.2.-¿En qué plazo se pueden aplicar las deducciones para incentivar determinadas actividades?

8.2.6.3.-¿Durante qué período deberán permanecer en funcionamiento los elementos patrimoniales afectos a las deducciones para incentivar determinadas actividades?

8.2.6.4.-¿Existe alguna regla especial que permita diferir el cómputo del plazo de 15 y 18 años indicado en el artículo 39.1 de la LIS?

8.2.6.5.-¿Qué opción se establece para las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica para las entidades que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 LIS?

8.2.6.6.-¿Qué requisitos deben cumplirse para optar por la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el apartado 1 del artículo 39?

8.2.6.1.- ¿Cuál es el límite de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades?

El importe de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 25% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

No obstante, el límite se elevará al 50% cuando el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (artículo 35 LIS) que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.2.- ¿En qué plazo se pueden aplicar las deducciones para incentivar determinadas actividades?

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (artículo 35 LIS) podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.3.- ¿Durante qué período deberán permanecer en funcionamiento los elementos patrimoniales afectos a las deducciones para incentivar determinadas actividades?

Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas para incentivar la realización de determinadas actividades deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años, o 3 años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.4.- ¿Existe alguna regla especial que permita diferir el cómputo del plazo de 15 y 18 años indicado en el artículo 39.1 de la LIS?

Sí, el cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades previsto en el artículo 39.1 LIS, podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a. En las entidades de nueva creación.
- b. En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.5.- ¿Qué opción se establece para las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica para las entidades que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 LIS?

En el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo general de gravamen, el tipo del 30%, o el previsto para las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la LIS, y aplicarse con un descuento del 20% de su importe, cumpliendo los requisitos establecidos en el apartado 2 de este último artículo.

En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, una vez que haya transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

El importe de la deducción aplicada o abonada, en el caso de las actividades de innovación tecnológica no podrá superar conjuntamente el importe de 1 millón de euros anuales. Asimismo, el importe de la deducción aplicada o abonada por las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los 3 millones de euros anuales.

Adicionalmente, en el supuesto de que los gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10% del importe neto de la cifra de negocios del mismo, la deducción por actividades de investigación y desarrollo generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 LIS, y aplicarse o abonarse con un descuento del 20% de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, hasta un importe adicional de 2 millones de euros.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

8.2.6.6.- ¿Qué requisitos deben cumplirse para optar por la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica sin sujeción a los límites establecidos en el apartado 1 del artículo 39?

Para su aplicación, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a. Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- b. Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.
- c. Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o inmovilizado intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o la solicitud de abono.
- d. Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 de la LIS.

El incumplimiento de cualquiera de estos requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

Normativa: Artículo 39 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

* * * * *