

## DEDUCCIÓN PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

(Abril 2016)



Fecha: 11/04/2016

### DEDUCCIÓN POR INCENTIVOS E INVERSIONES (Cierre 2015)

Históricamente la normativa del Impuesto sobre Sociedades siempre ha incluido deducciones en la cuota para incentivar actividades empresariales, inversiones y otros hechos. La nueva Ley del Impuesto (Ley 27/2014, LIS), no es ajena a este contenido si bien está influida por la tendencia de reducir y simplificar estos incentivos.

Adjuntamos trabajo realizado sobre estas deducciones, aplicables en el cierre fiscal del ejercicio 2015, publicado en Revista Contable del mes de marzo de 2016.

(Trabajo realizado por Silvia Rojí Pérez y Luis Alfonso Rojí).

**IMPORTANTE: Considerar la aplicación de estas deducciones para el cierre fiscal del ejercicio 2015. Realizar las oportunas comprobaciones.**

**La recaudación del Impuesto sobre Sociedades está cayendo, es inferior a la presupuestada, es posible que algunos elementos del impuesto puedan sufrir modificaciones (entre ellos las deducciones por incentivos).**

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/clientes.php#> (Impuesto sobre Sociedades)

**Luis Alfonso Rojí Chandro**

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

(Miembro de la AEDAF)

(Miembro del REAF)

(Profesor de Sistema Fiscal Español/Universidad Autónoma de Madrid)

## (A) INTRODUCCIÓN

Realizando un enfoque económico de los tributos que configuran un sistema impositivo moderno, el Impuesto sobre Sociedades es uno de los instrumentos más utilizados comúnmente para fomentar el desarrollo de determinadas actividades e incentivar positivamente conductas de los sujetos económicos, que se consideran generadoras de beneficio para el conjunto de la economía nacional. Nuestra normativa del impuesto no ha sido ajena a la utilización del mismo como instrumento de política económica y a lo largo de las diferentes etapas ha contemplado una pluralidad de incentivos fiscales materializados, en la estructura del impuesto, a través de reducciones en la base o deducciones en la cuota líquida.

La eficacia de los incentivos fiscales a través de deducciones en la cuota asociadas a la realización de determinadas actividades, siempre ha sido un tema en permanente discusión, al suscitar serias dudas su efectividad. Esto ha dado lugar en la actualidad a la revisión crítica de este tipo de incentivos, que se manifiesta en una reducción paulatina de estas deducciones por diferentes motivos: **falta de neutralidad** (la aplicación del tributo no debe alterar el comportamiento económico de los sujetos pasivos y la localización de inversiones), **coste recaudatorio** (nada es gratis, los incentivos tienen un coste en términos de menor recaudación), **simplicidad** (demasiadas deducciones por incentivos empresariales complican la liquidación del impuesto no facilitando la gestión del mismo) y **modernización** (con normas inteligibles y claras que adecúen los incentivos a las necesidades económicas presentes).

La nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades, Ley 27/2014 de 27 de noviembre (LIS), **profundiza en la reducción de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**, justificando la misma en:

- (i) Una **simplicificación del impuesto**; eliminando incentivos cuyo mantenimiento se consideraba inadecuado.
- (ii) Una **introducción de nuevos incentivos** vinculados al incremento del patrimonio neto (reserva de capitalización/reserva de nivelación).
- (iii) Una **potenciación** de otros incentivos existentes (sector cinematográfico).

La propia exposición de motivos de la LIS clasifica el sentido de los incentivos que se establecen o desaparecen: (III, 4)

- a) Desaparece la deducción por inversiones medioambientales.
- b) Es objeto de eliminación la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.
- c) Es objeto de eliminación la recientemente creada deducción por inversión de beneficios.
- d) Se crea un nuevo incentivo denominado reserva de capitalización, que actúa en la base imponible.
- e) Se crea para la pequeña y mediana empresa, un nuevo incentivo denominado reserva de nivelación, que actúa en la base imponible.
- f) Se mantienen mejoradas las deducciones por I+D+i y las deducciones por creación de empleo.
- g) Se incrementan sustancialmente los incentivos vinculados al sector cinematográfico y de las artes escénicas.

El carácter del Impuesto sobre Sociedades como instrumento de política económica, queda protegido con el contenido de la Disposición Final novena de la LIS que habilita a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para **establecer los incentivos** fiscales pertinentes en relación a este impuesto, **cuando así fuere conveniente para la ejecución de la política económica.**

Vamos a desarrollar e incidir en el presente trabajo en los incentivos a la realización de determinadas actividades, establecidos en la LIS, que actúan mediante deducciones en la cuota íntegra del impuesto. (Las reducciones de la base imponible vía reserva de capitalización o reserva de nivelación, ya han sido comentadas e incluidas en números anteriores de Revista Contable).

|   |   |   |
|---|---|---|
| <b>FOMENTO DE ACTIVIDADES, CONDUCTAS, VARIABLES ECONÓMICAS, SECTORES...</b> | <b>REDUCCIONES EN BASE IMPONIBLE</b>                | <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Reserva de Capitalización.</li> <li>→ Reserva de Nivelación (ERD)</li> <li>→ Otros</li> </ul>  |
|   | <b>DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DEL IMPUESTO</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Deducción I+D+i</li> <li>→ Deducción por inversiones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.</li> <li>→ Deducción por creación de empleo.</li> <li>→ Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.</li> </ul> |
|   |   | <p>Con régimen transitorio_</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.</li> <li>• Deducción por inversión de beneficios.</li> </ul>  |

## (B) DEDUCCIONES DE LA CUOTA PARA INCENTIVAR EL DESARROLLO DE DETERMINADAS ACTIVIDADES

Resulta interesante a efectos didácticos, realizar un cuadro comparativo de este tipo de deducciones para los ejercicios 2014 y 2015.

| INCENTIVO/DEDUCCIÓN                        | 2014                        | 2015                        |
|--|-----------------------------|-----------------------------|
| Gastos I+D                                 | 25%-42%                     | 25%-42%                     |
| Personal Investigador                      | 17%                         | 17%                         |
| Inversiones en I+D                         | 8%                          | 8%                          |
| Innovación tecnológica                     | 12%                         | 12%                         |
| Inversión de beneficios                    | 10%                         | -                           |
| Producciones cinematográficas españolas    | 18%                         | 20%-18%                     |
| Coproducción financiera                    | 5%                          | -                           |
| Producciones cinematográficas extranjeras  | -                           | 15%                         |
| Espectáculos en vivo escénicos y musicales | -                           | 20%                         |
| Protección del medio ambiente              | 8%                          | -                           |
| Formación profesional                      | 1%-2%                       | -                           |
| Trabajadores con discapacidad              | 9.000€                      | 9.000€                      |
|  | 12.000€                     | 12.000€                     |
|  | Según grado de discapacidad | Según grado de discapacidad |
| Reinversión de beneficios extraordinarios  | 12%                         | -                           |
| Creación de empleo                         | 3.000€                      | 3.000€                      |
|  | 50% prestación desempleo    | 50% prestación desempleo    |

## (C) CONCEPTOS Y DEFINICIONES PREVIOS

- ✓ **Ambito subjetivo de la deducción:** pueden acogerse a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades todos los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre Sociedades. No existe ninguna limitación subjetiva.
- ✓ **Crédito del impuesto:** la deducción por la realización de determinadas actividades, representa un crédito fiscal a favor del contribuyente, que este puede deducir a la hora de cuantificar su deuda tributaria por el Impuesto sobre Sociedades.
- ✓ **Base de la deducción:** cuantía sobre la que se aplica el porcentaje de deducción correspondiente. Está determinada por el régimen particular de la inversión o actividad que se trata de incentivar.
- ✓ **Porcentaje de deducción:** importe deducible sobre la inversión o el incentivo aplicado. Lo establece la normativa del impuesto (LIS), o la normativa propia de la inversión concreta. Puede ser modificado por necesidades de coyuntura económica a través de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

- ✓ **Cuota Íntegra Ajustada:** en el Impuesto sobre Sociedades, esta magnitud es la diferencia entre cuota íntegra y deducciones por doble imposición internacional y las bonificaciones de la cuota. (CIAjustada).  
(Cuota Íntegra= Base Imponible x tipo de gravamen)  
(Cuota Íntegra Ajustada = Cuota íntegra – D. Doble Imposición – Bonificaciones)  
Sobre esta magnitud se aplica el coeficiente límite.
- ✓ **Coeficiente límite:** aplicado sobre la cuota íntegra ajustada positiva, determina el importe máximo de la deducción en el ejercicio (Límite). Este límite se aplica en todo caso. Pueden existir excepciones a la aplicación del coeficiente límite.
- ✓ **Excesos de deducción por insuficiencia de cuota:** diferencia entre el importe total de la deducción y el límite aplicable en el período impositivo, al no ser capaz la cuota íntegra ajustada de absorber la totalidad de la deducción. Estos excesos pendientes de deducir, se trasladan a ejercicios posteriores.
- ✓ **Orden de aplicación de las deducciones:** se consideran primeramente los saldos de deducción pendientes de ejercicios anteriores, por orden cronológico, y seguidamente las deducciones por inversiones del propio ejercicio.

(D)

## APLICACIÓN DE LAS DEDUCCIONES EN EL ESQUEMA LIQUIDATORIO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Recordando brevemente la estructura del Impuesto sobre Sociedades, resulta el siguiente orden:

Base Imponible

x tipo de gravamen

**CUOTA ÍNTEGRA**

(-)Deducción por Doble Imposición Internacional (art. 31, 32, 33)

(-)Bonificaciones de la cuota (art. 33, 34, 35)

**CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA**

(-)Deducciones para incentivar

la realización de actividades (art. 35 y ss, LIS)

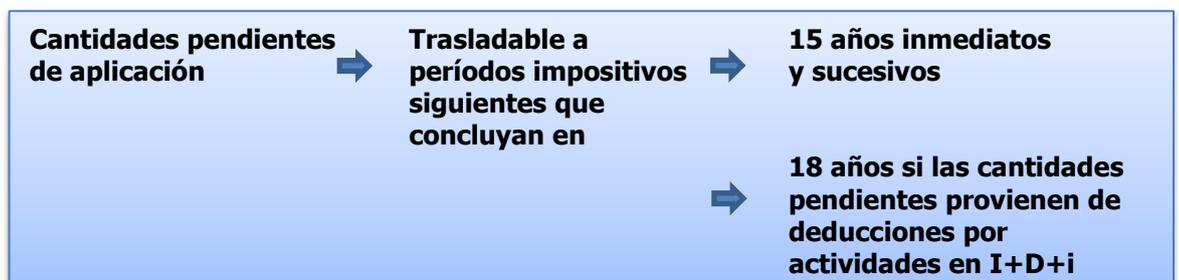
- Las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, se aplican una vez minorada la cuota íntegra, en las deducciones por doble imposición internacional jurídica y económica y las bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla y por prestación de servicios públicos locales.
- Este tipo de deducciones minoran la **cuota íntegra ajustada** (CIAjustada), están sometidas generalmente a límites sobre la misma. (El importe de las deducciones no puede ser superior a un determinado porcentaje de la cuota íntegra ajustada).

**LÍMITE DE APLICACIÓN = % CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA**

- El límite conjunto de esta serie de deducciones para incentivar actividades no podrá superar:
  - **25%**  $CI_{Ajustada}$
  - **50%** si Deducción por I+D+i > 10%  $CI_{Ajustada}$



- El límite previsto no es aplicable a la deducción por gastos de ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales.
- Si el conjunto de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades es superior al límite, **los excesos pendientes de aplicación** se pueden trasladar a los ejercicios siguientes:



- A elección del sujeto pasivo, se permite obtener **la devolución de ciertas deducciones** no aplicadas por insuficiencia de cuota.
  - a) Deducción por I+D+i, posibilidad de aplicarlas sin límite, con descuento del 20% de su importe y en el caso de insuficiencia de cuota íntegra ajustada, solicitar su abono a la Administración Tributaria (AEAT). (Límites monetarios y requisitos, artículo 39.2 LIS).
  - b) Deducción por gastos de ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales no aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra ajustada, se puede solicitar su abono de la Administración Tributaria. (Límites monetarios y requisitos, artículo 39.3 LIS)

(E)

## **DEDUCCIÓN POR LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN DESARROLLO E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA I+D+i**

Con el objetivo de impulsar las actividades de I+D+i, el Impuesto sobre Sociedades establece una deducción en la cuota para los contribuyentes que realizan innovación científica y tecnológica, con el objetivo de fomentar conductas empresariales favorecedoras de la competitividad.

Para esta modalidad de deducción es imprescindible **delimitar conceptualmente** que se entiende por Investigación y Desarrollo (I+D) y qué se entiende por Innovación Tecnológica (i), ya que **no son conceptos concretos y pueden inducir a error/riesgo fiscal**, al aplicar deducciones por conceptos que no son I+D+i.

La normativa del Impuesto sobre Sociedades, hace un esfuerzo esclarecedor intentando **delimitar positivamente** los conceptos de la siguiente forma: (artículo 35, 1,2 LIS)

**INVESTIGACIÓN:** Indagación original y planificada que permita descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico. Investigación básica + Investigación aplicada.

**DESARROLLO:** La aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier 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.

A efectos de la deducción, se consideran también actividades de investigación y desarrollo:

- + Materialización de los resultados de la investigación en un plano, esquema o diseño.
- + Creación de un primer prototipo no comercializable.
- + Proyectos de demostración inicial o proyectos pilotos siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- + Diseño o elaboración de muestrarios para el lanzamiento de nuevos productos.
- + Creación, combinación y configuración de software avanzado mediante nuevos teoremas, algoritmos o sistemas operativos. (Software no I+D; las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mismo, o sus actualizaciones menores).

**INNOVACIÓN TECNOLÓGICA:** Actividades cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales en los ya existentes. El proceso o producto no es nuevo o aparece por primera vez en el mundo de la ciencia, existe ya con unas características diferentes.

A efectos de la deducción, esta actividad incluirá:

- + Proyectos de demostración inicial o proyectos piloto relacionados con la animación o videojuegos.
- + Muestrarios de la industrial textil, del calzado, curtido, marroquinería, juguete, mueble y madera siempre que no puedan utilizarse o convertirse en aplicaciones industriales.

Se delimita también **negativamente** las **actividades que no se consideran I+D+i**: (artículo 35.3 LIS)

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa.

Actividades realizadas dentro de la fase de producción industrial que tienen por objeto mejorar la producción o adaptar la misma a las expectativas del cliente.

- (-) Esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad del producto o proceso.
- (-) Adaptación de un producto o proceso ya existente a las especificaciones impuestas por un cliente.
- (-) Los cambios periódicos o de temporada (excepto los muestrarios de determinadas industrias)
- (-) Modificaciones estéticas o menores de producción ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios.

Actividades previas a la producción, ajenas a la actividad innovadora.

- (-) La planificación de la actividad productiva.
- (-) La preparación y el inicio de la producción.
- (-) Reglaje de herramientas y otras actividades distintas del diseño industrial y la ingeniería de procesos de producción.
- (-) La incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción.
- (-) La solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos.
- (-) El control de calidad y normalización de productos y procesos.
- (-) Los estudios de mercado y el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización.
- (-) El adiestramiento y la formación del personal relacionados con todas esas actividades.

c) La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

## **E.1. ACTIVIDADES DE I+D**

Distinguímos tres apartados/conceptos: gastos de investigación y desarrollo, gastos de personal investigador adscrito exclusivamente a la actividad de I+D e inversiones en inmovilizado material e intangible (excluido los inmuebles y terrenos), afectos en exclusiva a la actividad de I+D.

- **Gastos de investigación y Desarrollo**, por actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. **GASTOS DE I+D**

- (+) I+D encargado a terceros (valorado a precio de adquisición)
- (+) I+D realizado por la propia empresa (valorado a coste de producción)
  - + Coste de materias primas y servicios directos
  - + Coste del personal afecto al proyecto I+D
  - + Amortizaciones del equipo afecto al proyecto I+D
  - + Costes indirectos afectos al proyecto I+D
  - + Otros costes necesarios para el proyecto I+D (no financieros, ni generales)

---

COSTE DE PRODUCCIÓN DEL PROYECTO I+D  
(Contabilizado e individualizado por proyectos)

- (-) Subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso al período impositivo. (En su totalidad 100%, anteriormente 65%)

---

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS DE I+D**

x Porcentaje de deducción

→ 25%

→ 42% al exceso de

|                         |   |   |
|-------------------------|---|---|
| Gastos I+D<br>(Período) | - | Media de los gastos I+D<br>(efectuados en los 2 años<br>anteriores) |
|-------------------------|---|---|

---

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS DE I+D**

- **Gasto de personal investigador** adscrito exclusivamente a la actividad de I+D. **GASTOS DE PERSONAL INVESTIGADOR CUALIFICADO**

Gasto doblemente incentivados ya que se incluyen en la base de la deducción anterior por gastos de I+D y nuevamente en este concepto adicional. Investigador cualificado, es el personal investigador titulado de nivel universitario que trabaja directamente en la creación y gestión de proyectos científicos, de forma exclusiva, no compartida. (No incluye técnicos ni personal supervisado, ni personal de apoyo o administrativo).

- (+) Gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados
- (-) Subvenciones recibidas por este tipo de personal, que se integran como ingresos

---

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS DE PERSONAL INVESTIGADOR**

x Porcentaje de deducción

→ 17%

---

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS DE PERSONAL INVESTIGADOR**

- **Inversiones en inmovilizado** material e intangible afectos en exclusiva a las actividades de I+D (excepto edificios y terrenos).

### INVERSIONES EN ELEMENTOS AFECTOS

Las inversiones pueden instrumentarse mediante cualquier forma de adquisición (leasing/arrendamiento financiero es válido).

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

(+) Importe de las inversiones en inmovilizado

(-) Subvenciones recibidas que se imputen como ingreso (en función del ritmo de amortización del inmovilizado)

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN INMOVILIZADO I+D**

x Porcentaje de deducción

→ **8%**

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIONES I+D**

|                           |   |
|---------------------------|---|
| <b>ACTIVIDADES DE I+D</b> | <b>(+) DEDUCCIÓN POR GASTOS I+D</b><br><b>(+) DEDUCCIÓN POR GASTOS DE INVESTIGADORES CUALIFICADOS I+D</b><br><b>(+) DEDUCCIÓN POR INVERSIONES I+D</b><br><b>(=) DEDUCCIÓN TOTAL I+D</b> |
|---------------------------|---|

### **EJEMPLO DEDUCCIÓN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO (I+D)**

Una sociedad ha iniciado en 2015 un proyecto de investigación y desarrollo sobre una tecnología novedosa, no existente en el mercado. La planificación del proyecto requiere de los siguientes gastos e inversiones:

|   | <b>2015</b> | <b>2016</b> |
|---|-------------|-------------|
| (1) Adquisición de equipos informáticos afectos al proyecto de I+D  | 600.000€    | -           |
| (2) Maquinaria afecta al proyecto                                   | 200.000€    | -           |
| (3) Gastos de personal investigador cualificado afectos al proyecto | 300.000€    | 400.000€    |
| (4) Gastos en I+D facturados por terceros. Servicios Exteriores     | 50.000€     | 60.000€     |

(1) Se aplica una amortización contable del 25%, coeficiente máximo lineal.

(2) Se aplica una amortización contable del 20%, coeficiente máximo lineal.

(1) y (2) Se ha recibido una subvención del 30% de su importe.

(3) Son investigadores cualificados adscritos en exclusiva al proyecto. Se recibe una subvención anual del 20% de los costes laborales.

(4) Son servicios exteriores afectos directamente al proyecto, con una subvención del 20% anual.

No se ha realizado actividad de I+D en ejercicios anteriores.

**Determinar la deducción por I+D en los períodos impositivos 2015 y 2016.**

## SOLUCIÓN

### a) GASTOS DE I+D

| <b>COSTES DE I+D</b>  | <b>2015</b>     | <b>2016</b>     |
|---|-----------------|-----------------|
| (+) Gastos de personal investigador   | 300.000€        | 400.000€        |
| (+) Gasto I+D, exteriores   | 50.000€         | 60.000€         |
| (+) Amortización, equipos informáticos (25% 600.000)                                | 150.000€        | 150.000€        |
| (+) Amortización maquinaria (20% 200.000)   | 40.000€         | 40.000€         |
| <b>SUBVENCIONES RECIBIDAS (1)</b>   |                 |                 |
| (-) Por gastos del proyecto<br>(20% 300.000+50.000)<br>(20% 400.000+60.000)         | -70.000€        | -92.000€        |
| (-) Por adquisición de inmovilizado (en proporción a la amortización del ejercicio) | -57.000€        | -57.000€        |
| <b>BASE GASTOS I+D</b>  | <b>413.000€</b> | <b>501.000€</b> |

#### (1) **Subvenciones recibidas**

- Por gastos de personal investigador y servicios exteriores (subvenciones corrientes), se imputan en el resultado del ejercicio.
- Por maquinaria y equipos informáticos (subvenciones de capital), se imputan proporcionalmente a la amortización del ejercicio.  
 $(600.000 \times 30\% \times 25\%) + (200.000 \times 30\% \times 20\%) = 57.000€$

### b) Personal investigador cualificado.

|   | <b>2015</b>     | <b>2016</b>     |
|---|-----------------|-----------------|
| (+) Gastos de personal investigador cualificado                           | 300.000€        | 400.000€        |
| (-) Subvenciones recibidas por personal investigador<br>(20% del importe) | -60.000€        | -80.000€        |
| <b>BASE DEDUCCIÓN PERSONAL INVESTIGADOR</b>                               | <b>240.000€</b> | <b>320.000€</b> |

### c) Inversiones en inmovilizado afecto

|  | <b>2015</b>     | <b>2016</b> |
|--|-----------------|-------------|
| (+) Inversiones en inmovilizado realizada                      | 800.000€        | -           |
| (-) Subvenciones recibidas imputadas a resultado del ejercicio | -57.000€        | -           |
| <b>BASE DEDUCCIÓN INVERSIONES EN ACTIVOS</b>                   | <b>743.000€</b> | <b>-</b>    |

Promedio de los gastos en investigación y desarrollo de ejercicios anteriores:

2015 CERO

2016  $413.000/2 = 206.500€$

### d) DEDUCCIONES POR I+D

| <b>2015</b> | <b>IMPORTE</b> | <b>2016</b> | <b>IMPORTE</b> |
|-------------|----------------|-------------|----------------|
|-------------|----------------|-------------|----------------|

|  |                 |   |                  |
|--|-----------------|---|------------------|
| Gastos de I+D<br>(42% 413.000)                 | 173.460         | Gastos de I+D<br>(206.500x25%)<br>(206.500x42%) | 51.625<br>86.730 |
| Personal Investigador<br>(17% 240.000)         | 40.800          | Personal investigador<br>(17% 320.000)          | 54.400           |
| Inversiones en activos afectos<br>(8% 743.000) | 59.440          | Inversiones en activos<br>afectos               | -                |
| <b>TOTAL 2015</b>                              | <b>273.700€</b> | <b>TOTAL 2016</b>                               | <b>192.755€</b>  |

(Deducciones sometidas a la aplicación de los límites sobre la cuota íntegra ajustada)

## E.2. ACTIVIDADES DE INNOVACIÓN TECNOLÓGICA

La realización de actividades de innovación tecnológica (i) da derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra ajustada en las condiciones que se desarrollan a continuación:

### (+) Gastos del período en actividades de innovación tecnológica

(Lista cerrada de conceptos)

**GASTOS DE i**

- (1º) Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas.
- (2º) Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción (Planos, dibujos, soportes... muestrarios textiles y de la industria del calzado del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera).
- (3º) Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, Know-How y diseños.  
(No a personas o entidades vinculadas con el contribuyente)  
(Base de la deducción por este concepto  $\leq 1.000.000\text{€}$ )
- (4º) Obtención del certificado de cumplimiento de normas de calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares. (No incluye los gastos de la implantación de dichas normas).

Realizados por el contribuyente, directamente relacionados con las actividades, aplicadas efectivamente y contabilizados de forma individualizada por proyectos.

(-) Subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso al período impositivo

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS EN i**

x Porcentaje de deducción

→ **12%**

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS EN INNOVACIÓN TECNOLÓGICA**

## **EJEMPLO DEDUCCIÓN INNOVACIÓN TECNOLÓGICA (i)**

Una sociedad inicia un proyecto para incluir modificaciones tecnológicas en su proceso productivo con el objetivo de obtener nuevos productos. Para ello realiza los siguientes gastos:

|  |                 |
|--|-----------------|
| - Estudios y diagnóstico por terceros sobre mejoras del proceso productivo | 200.000€        |
| - Adquisición de patentes  | 70.000€         |
| - Adquisición de maquinaria e instalaciones                                | 130.000€        |
| - Obtención del certificado ISO 9000                                       | <u>20.000€</u>  |
|  | <b>220.000€</b> |

No se ha recibido subvención alguna.

¿Podrá aplicar una deducción por innovación tecnológica (i)?

### **SOLUCIÓN**

Los gastos en actividades de innovación tecnológica obedecen a una lista cerrada de conceptos, dentro de esta lista podemos incluir de los gastos realizados:

|   |                              |
|---|------------------------------|
| (+) Estudios y diagnóstico del proceso productivo | 200.000€                     |
| (+) Adquisición de patentes                       | 70.000€ ( $\leq 1.000.000$ ) |
| (+) Obtención del certificado ISO 9000            | 20.000€                      |

---

|                                  |                 |
|----------------------------------|-----------------|
| <b>(=) BASE DE DEDUCCIÓN (i)</b> | <b>290.000€</b> |
|----------------------------------|-----------------|

x Porcentaje **12%**

---

|                                    |                |
|------------------------------------|----------------|
| <b>(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN</b> | <b>34.800€</b> |
|------------------------------------|----------------|

(Sometida a la aplicación de los límites generales del 25%-50% sobre la cuota íntegra ajustada positiva, y demás condiciones de la deducción por I+D+i)

### **E.3. COEFICIENTE LÍMITE**

El **conjunto de las modalidades** de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades empresariales, entre las que se incluyen las deducciones por la cuota por I+D+i, están sometidas a un coeficiente límite del **25% de la cuota ajustada positiva del período**.

El coeficiente límite se **incrementará al 50%** de la cuota íntegra ajustada positiva, si se cumplen conjuntamente las siguientes condiciones: (artículo 39.1 LIS)

- Que el contribuyente tenga gastos realizados en el propio período impositivo correspondientes a actividades de I+D+i.

- Que la deducción prevista para dichos gastos en actividades de I+D+i, exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva.
- Las **cantidades no aplicadas** por insuficiencia de cuota ajustada positiva, podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los **18 años inmediatos y sucesivos**.

#### E.4. **APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+i**

La aplicación de esta deducción no resulta fácil por la dificultad conceptual de definición de I+D+i y la cuantificación y valoración de estas actividades, por ello en la propia norma (artículo 35.4 LIS), se contempla que el contribuyente:

- a) Puede **aportar informe técnico motivado** emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad o por organismos adscritos al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la calificación de actividades de I+D+i. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración Tributaria. Se trata de estar seguros de que las actividades realizadas son de investigación, desarrollo e innovación tecnológica y evitar conflictos interpretativos posteriores una vez aplicada la deducción y calificada la misma de improcedente por los órganos de comprobación de la Administración Tributaria.  
La Dirección General de Innovación y Competitividad del Ministerio de Economía y Competitividad, es el órgano competente para emitir los informes técnicos pertinentes.
- b) Puede **presentar consulta vinculante** sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción a la Dirección General de Tributos, aportando el informe técnico motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad.
- c) Puede **solicitar** de la Administración Tributaria la adopción de **acuerdos previos de valoración** de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación desarrollo o innovación tecnológica, en los términos previstos en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (art. 30 RIS).

#### E.5. **MONETIZACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+i RÉGIMEN ESPECIAL OPCIONAL**

La normativa del Impuesto sobre Sociedades permite que las deducciones por I+D+i **puedan aplicarse sin estar sujetas a los límites del 25%-50%** sobre la cuota íntegra ajustada positiva, y en caso de persistir, la insuficiencia de cuota para absorber la totalidad de la deducción, establece la posibilidad de **solicitar** la Administración Tributaria **la devolución de la misma**. En ambos casos, es necesaria una **rebaja del 20%** de la deducción lo que implica una renuncia a parte de la misma. La aplicación sin límites o la monetización de la deducción, está sometida a las siguientes condiciones y requisitos:

## **CONDICIONES**

- ✓ Es un régimen opcional y voluntario.
- ✓ Lo pueden aplicar entidades sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades sometidas al tipo impositivo general o al tipo incrementado.
- ✓ Implica un descuento del 20% de la deducción.
- ✓ Se aplica a partir del primer período impositivo siguiente al de generación de la deducción.

## **REQUISITOS**

- a) Trascurso de **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) **Mantenimiento de la plantilla media** o alternativamente de la plantilla media adscrita a actividades de I+D+i, en un plazo que abarca desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en que se genera la aplicación o abono.
- c) **Reinversión en gastos de I+D+i** o en inversiones del inmovilizado material o intangible afecto exclusivamente a dichas actividades. Importe a reinvertir: deducción aplicada o abonada.  
Plazo: 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realiza la aplicación o solicitud de abono.
- d) Que la entidad haya obtenido un **informe motivado sobre la calificación de la actividad como I+D+i** o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades.
- e) El importe de la deducción aplicada o abonada **no podrá exceder:**
  - Actividades de innovación tecnológica ≤ **1.000.000€ anuales.**
  - Actividades de I+D+i ≤ **3.000.000€ anuales.**Si gastos I+D período >10% Importe neto cifra negocios (INCEN) período, la deducción puede quedar excluida del límite establecido, hasta un importe adicional de 2.000.000€.  
(3.000.000+2.000.000)

## **EJEMPLO I+D+i RÉGIMEN ESPECIAL OPCIONAL**

En el ejercicio N se generó en la entidad TECNOLUX, S.A. una deducción por actividades de investigación y desarrollo de 2.000.000€, que quedó pendiente de aplicar al tener una base imponible negativa de 1.000.000€.

En el ejercicio N+1, TECNOLUX, S.A. tiene una base imponible previa, (a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de bases imponibles negativas), de 7.000.000€.

**Determinar la cuota del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio N+1 considerando las siguientes situaciones:**

- a) Aplicación del régimen general de la deducción por I+D.
- b) Aplicación del régimen especial opcional de la deducción por I+D.

## SOLUCIÓN

### a) RÉGIMEN GENERAL

- ✓ Base Imponible =  $7.000.000 - 1.000.000 = 6.000.000€$   
BI <Negativa> ejercicio N = 1.000.000€  
Límite compensación 70% 7.000.000 = 4.900.000€  
(Puede compensar toda la base imponible negativa del ejercicio anterior)
- ✓ Cuota íntegra 25% 6.000.000 = 1.500.000€ (aplicando tipo de gravamen general del 25%)
- ✓ Límite Cuota íntegra ajustada positiva 25% 1.500.000 = 375.000€  
(25% al no existir inversión ni gastos de I+D en el ejercicio N+1)
- ✓ Deducción por actividades de I+D aplicables en el ejercicio ... **375.000€**
- ✓ Deducción pendiente de aplicar en ejercicios posteriores ...  
**1.625.000€** =  $2.000.000 - 375.000$

### b) RÉGIMEN ESPECIAL (OPCIONAL)

- ✓ Base Imponible = 6.000.000€ (7.000.000-1.000.000)
- ✓ Cuota íntegra 25% 6.000.000 = 1.500.000€
- ✓ Descuento 20% del importe deducción I+D pendiente de aplicación  
 $20\% 2.000.000 = 400.000€$
- ✓ Deducción por actividades de I+D 1.600.000 (2.000.000-400.000)
- ✓ Deducción por I+D aplicable en el ejercicio N+1 ... 1.500.000€
- ✓ Cuota Líquida CERO (1.500.000-1.500.000)
- ✓ Deducción por I+D que se podrá **solicitar devolución** a la Administración Tributaria  
 $100.000€ = \text{Deducción rebajada} - \text{Deducción aplicada} = 1.600.000 - 1.500.000$

Debiéndose cumplir los límites y requisitos para la aplicación de este régimen especial opcional.

(F)

## **DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS, SERIES AUDIOVISUALES Y ESPECTÁCULOS EN VIVO DE ARTES ESCÉNICAS Y MUSICALES**

La nueva normativa del Impuesto sobre Sociedades, introduce modificaciones importantes en esta deducción, ya existente con anterioridad para la industria cinematográfica española, extendiendo la misma a producciones extranjeras realizadas en territorio español y a espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

El artículo 36 de la LIS contempla **tres actividades diferenciadas** que dan derecho a deducción:

- Largometrajes cinematográficos y series audiovisuales **producidas en España.**
- **Producciones extranjeras** de largometrajes y series audiovisuales.
- **Espectáculos** en vivo de artes escénicas y musicales.

**F.1.****LARGOMETRAJES CINEMATOGRAFICOS Y SERIES AUDIOVISUALES ESPAÑOLAS**

Aplicable a películas cinematográficas, largometrajes, cortometrajes, películas de televisión, series de televisión... que sean **españolas** y permitan la confección de un **soporte físico** previo a su producción industrial (art. 36.1 LIS, en consonancia con la Ley 55/2007 del Cine). Con la expedición del oportuno certificado de nacionalidad española por el órgano competente (Instituto de Cinematografía y Artes Audiovisuales).

- + Coste de la producción cinematográfica
- + Gastos para la obtención de copias
- + Gastos de publicidad y promoción a cargo del productor
- (LÍMITE de gastos copias + gastos publicidad y promoción  $\leq$  40% Coste de Producción)
- (-) Subvenciones recibidas para financiar la inversión

---

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN DE PRODUCCIONES ESPAÑOLAS DE LARGOMETRAJES Y SERIES AUDIOVISUALES**

x Porcentaje de deducción

|                    |   |            |                         |
|--------------------|---|------------|-------------------------|
| <b>PORCENTAJES</b> | { | <b>20%</b> | <b>hasta 1.000.000€</b> |
|                    |   | <b>18%</b> | <b>resto</b>            |

---

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN**

**LÍMITES:**

- a) Deducción  $\leq$  3.000.000€
- b) Importe deducción + resto de ayudas recibidas  $\leq$  50% Coste producción

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

- a) Que al menos el **50%** de la base de la deducción corresponda a **gastos efectuados en territorio español.**
- b) Que el Instituto de Cinematografía y Artes Audiovisuales certifique la **nacionalidad española** y el carácter cultural de su contenido.
- c) Que **se deposite una copia nueva** y en perfecto estado en la Filmoteca Española o filmoteca reconocida oficialmente en la respectiva Comunidad Autónoma.

La deducción se generará en cada período impositivo, por el coste de producción incurrido en el mismo, pero se aplicará **a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra (Aplicación temporal).** En el supuesto de producciones de animación, se aplicará a partir del período impositivo en el que se obtenga el certificado de nacionalidad.

(Esta deducción **está afectada por el límite** sobre la cuota íntegra ajustada positiva, que incide sobre el conjunto de deducciones de la cuota aplicables para incentivar la realización de determinadas actividades 25%-50%)

## **EJEMPLO DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS ESPAÑOLAS**

- La productora cinematográfica TILO FILMS, S.L. ha realizado un largometraje cuyo coste de producción total ha sido de 3.000.000€. (El largometraje cumple con todos los requisitos exigidos de nacionalidad, y se ha confeccionado la copia física previa a su producción industrial. Se ha depositado una copia en la Filmoteca Nacional).

Adicionalmente a la producción, se han incurrido en los siguientes gastos:

+Gastos de obtención de copias 150.000€

+Gastos de publicidad y promoción de la película 400.000€

Los gastos han sido realizados en territorio español. La producción ha finalizado en 2015.

Se ha recibido una subvención de 300.000€ para financiar la producción del largometraje.

**Determinar el importe de la deducción** en el Impuesto sobre Sociedades por inversiones en **producciones cinematográficas españolas**.

### **SOLUCIÓN**

Nacionalidad española... se cumple

Copia física depositada... se cumple

|                      |                                      |                   |                             |
|----------------------|--------------------------------------|-------------------|-----------------------------|
| Base de la deducción | (+)Coste de producción               | 3.000.000€        | } (650.000 < 40% 3.000.000) |
|                      | (+)Gastos obtención copias           | 150.000€          |                             |
|                      | (+) Gastos de publicidad y promoción | 400.000€          |                             |
|                      | (-) Subvenciones                     | -300.000€         |                             |
|                      | <b>BASE DEDUCCIÓN</b>                | <b>3.250.000€</b> |                             |

BASE DE LA DEDUCCIÓN x % Porcentajes = Importe de la deducción

$$3.250.000 \left\{ \begin{array}{l} 1.000.000 \times 20\% = 200.000€ \\ 2.250.000 \times 18\% = 405.000€ \end{array} \right.$$

---

**IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN 605.000€**

El importe de la deducción es inferior a 3.000.000€

El importe de la deducción más el importe de la subvención recibida no supera el 50% del coste total de la producción.

La deducción se aplica en el período impositivo en el que haya finalizado la producción, acumulándose en el mismo la totalidad de la base de deducción por gastos de períodos impositivos anteriores.

(Deducción sometida a la aplicación de los límites sobre la cuota íntegra ajustada positiva).

**F.2.****PRODUCCIÓN EXTRANJERA DE LARGOMETRAJES CINEMATOGRAFICOS O DE OBRAS AUDIOVISUALES**

Deducción aplicable a 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.

Se aplica el incentivo fiscal a los **gastos realizados en territorio español**, siempre que los mismos sean de **al menos 1.000.000€**.

- + Gastos de personal creativo (residente en España/Espacio Económico Europeo)
- + Gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores

---

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN POR GASTOS REALIZADOS EN ESPAÑA DE PRODUCCIONES EXTRANJERAS**

x Porcentaje de deducción  
PORCENTAJE **15%**

---

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN**

- LÍMITES:**
- a) Deducción  $\leq$  2.500.000€ por cada producción realizada
  - b) Importe deducción + resto de ayudas recibidas  $\leq$  50% Coste producción

Esta deducción **queda excluida del límite** sobre la cuota íntegra ajustada positiva que afecta al conjunto de deducciones de la cuota aplicables para incentivar la realización de determinadas actividades, 25%-50%. A efectos del cálculo de dicho límite, no se computará esta deducción.

En el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de esta deducción, se podrá solicitar su abono a la Administración Tributaria a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades. **(Posibilidad de monetización por insuficiencia de cuota).**

**F.3. DEDUCCIÓN POR 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, generan derecho a deducción de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades.

- + Costes directos de carácter artístico técnico y promocional incurrido en los espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales
- Subvenciones recibidas para financiar los espectáculos

---

**(=) BASE DE LA DEDUCCIÓN DE GASTOS EN ESPECTÁCULOS ESCÉNICOS Y MUSICALES**

x Porcentaje de deducción  
PORCENTAJE **20%**

---

**(=) IMPORTE DE LA DEDUCCIÓN**

- LÍMITES:**
- a) 500.000€ por contribuyente y período impositivo
  - c) El importe de la deducción más las subvenciones recibidas no podrá superar el 80% de los gastos de producción y exhibición

Para la aplicación de la deducción, es necesario el cumplimiento de los siguientes **requisitos:**

- a) Obtención de un **certificado** al efecto, emitido por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.
- b) **Reinversión de los beneficios obtenidos** en el desarrollo de estas actividades que dan derecho a deducción, en otras actividades que también den derecho a deducciones (escénicas y musicales). Importe a reinvertir  $\geq 50\%$  de los beneficios, (Destino de los beneficios). Plazo de reinversión, el ejercicio más los cuatros años siguientes al cierre del ejercicio (4 años).

**EJEMPLO DEDUCCIÓN DE GASTOS EN ESPECTÁCULOS ESCÉNICOS Y MUSICALES**

La entidad DIRECTMUSIC, S.L. que organiza conciertos de música en directo, ha realizado una actuación musical en directo de un grupo de rock de fama mundial, incurriendo en los siguientes costes en 2015:

- Honorarios del grupo que da el concierto 300.000€
- Montaje técnico y sonido 50.000€
- Gastos de promoción 10.000€

El concierto ha recaudado 1.000.000€ y el Ayuntamiento de la localidad le ha concedido una subvención de 40.000€.

DIRECTMUSIC, S.L. ha obtenido el oportuno certificado del Instituto Nacional de Artes Escénicas.

¿Qué deducción fiscal podrá aplicarse?

### **SOLUCIÓN**

|  |                                  |
|--|----------------------------------|
| (+) Coste directos y promocionales   | 360.000€ (300.000+50.000+10.000) |
| (-) Subvenciones recibidas   | -40.000                          |
| <hr/>  |                                  |
| (=) Base de la deducción   | 320.000€                         |
| (x) PORCENTAJE DEDUCCIÓN   | 20% 64.000€                      |
| (No supera el límite 64.000<500.000)   |                                  |
| (No supera el 80% de los costes directos 64.000+40.000<80% 360.000)                                    |                                  |
| Deducción a aplicar 64.000€ (sometida a la aplicación de los límites generales sobre la cuota 25%-50%) |                                  |

Para la aplicación de la deducción, debe cumplir los siguientes requisitos:

- a) Obtención del certificado pertinente (CUMPLIDO)
- b) Reinversión de beneficios en otras actividades escénicas en vivo que generen derecho a deducción.  
Beneficio del concierto 780.000€ (1.000.000-360.000+40.000)  
Reinversión  $\geq$  50% 780.000 = 390.000€ en espectáculos en vivo de artes escénicas o musicales en los próximos 4 años.  
Si no reinvierte, perderá el derecho a deducción y deberá reintegrar la deducción practicada en 2015.

(G)

### **DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO**

Esta deducción mantiene las condiciones que ya existían en la normativa anterior, y tiene por objetivo favorecer la creación de empleo fomentando los **contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores** (regulados por la Ley 3/2012 de reforma del mercado laboral, son contratos por tiempo indefinido **formalizados por escrito** que sólo pueden ser concertados por empresas **con menos de 50 trabajadores**).

Las empresas que realicen este tipo de contratos, podrán aplicar este incentivo fiscal, condicionado al mantenimiento del empleo.

Se contemplan dos deducciones establecidas en el artículo 37 LIS apartados 1 y 2:

- (1) Entidades que **contraten su primer trabajador**, formalizando el contrato de trabajo indefinido de apoyo a emprendedores, **menor de 30 años. Deducción 3.000€.**
- (2) Entidades con plantilla inferior a 50 trabajadores que **contraten desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo**, formalizando el contrato de trabajo indefinido de apoyo a emprendedores, y cumplan los siguientes requisitos:

- Contratos **hasta** alcanzar los **50** trabajadores.
- **Incremento de la plantilla media total** (en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral respecto a la existente en los 12 meses anteriores), respecto de cada trabajador, en al menos una unidad.
- Percepción de la **prestación por desempleo** durante al menos **3 meses** antes del inicio de la relación laboral.

### **Deducción (la menor de dos cantidades) en un 50%.**

- a) El importe de la **prestación por desempleo** que el trabajador tuviera **pendiente de recibir** en el momento de la contratación.
- b) El importe de **12 mensualidades de la prestación por desempleo** que tuviera reconocida.  
(Se asemeja a un reparto de los costes por desempleo que el Sector Público se ahorra)

Ambas deducciones **(1)** y **(2)** están sometidas a las siguientes **condiciones:** (artículo 37, LIS, 3)

- Se aplican en el período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año que lleva aparejado el contrato.  
**(Diferimiento de un ejercicio fiscal en su aplicación)**
- **Mantenimiento de la relación laboral** del trabajador contratado de al menos 3 años desde la fecha de inicio de la misma.  
Esta obligación no se entenderá incumplida cuando el contrato de trabajo se extinga por:
  - Causas objetivas, despido disciplinario o procedente una vez transcurrido el período de prueba de un año.
  - Dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente del trabajador.

El **incumplimiento** de estas condiciones determinará la pérdida de la deducción estando obligado el contribuyente a **regularizar** ingresando importe de la deducción indebidamente aplicada más los intereses de demora.

En los **contratos a tiempo parcial** las deducciones previstas se aplicarán de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

El trabajador contratado, que diera lugar a deducciones por creación de empleo, **no se computará** en el cálculo del incremento de plantilla establecido en los incentivos fiscales de empresas de reducida dimensión (ERD).

(Si uno de los principales problemas de la economía española es el desempleo, y uno de los principales objetivos es la creación de empleo, los incentivos fiscales pueden ser favorecedores, pero ¿son el cauce adecuado?. Por otra parte, dentro del principio de sencillez administrativa que debe guiar la configuración de cada tributo, ¿es fácil aplicar este incentivo? ¿Podría haberse generalizado con un método de aplicación más sencillo?)

## **EJEMPLO DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO**

Una empresa de nueva creación en 2015 incorpora a su plantilla a los siguientes trabajadores, con los que formaliza un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores:

- 01/02/2015 contrata un administrativo, de 22 años, en su primer empleo.
- 01/09/2015 contrata un trabajador inscrito en el paro desde enero de 2015, con prestación reconocida por desempleo de 18 meses a razón de 1.200€/mes. Tiene pendiente de percibir un importe de 12.000€, según le certifica el Servicio Público de Empleo Estatal.
- 01/12/2015, contrata 2 trabajadores nuevos, no inscritos en el INEM.

Sus plantillas medias son de 1,2 en 2015, 4 en 2016 y espera incrementar la misma en 2017.

¿Qué deducción por creación de empleo podrá aplicarse? ¿En qué período impositivo?

### **SOLUCIÓN**

- ✓ Por el administrativo de 22 años, primer trabajador (01/02/2015) 3.000€
- ✓ Por el trabajador inscrito en el desempleo (01/09/2015) 6.000€  
El 50% de la menor de dos cantidades:  
12.000€ (prestación por desempleo pendiente de percibir)  
14.400€ (12 mensualidades de la prestación por desempleo)  
50% 12.000 = 6.000€
- ✓ Por los 2 trabajadores nuevos, no inscritos en el Servicio Público de Empleo Estatal (01/02/2015) NADA

¿Cuándo aplicará la deducción? En el período impositivo 2016.

En el período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año.

Contrato 01/02/2015 → 01/02/2016

Contrato 01/09/2015 → 01/09/2016

(Suponemos que el ejercicio fiscal coincide con el año natural, aplicará las deducciones en la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 2016, a presentar en Julio 2017).

Cumple los requisitos de incremento de plantilla media para el trabajador contratado el 01/09/2015 y deberá mantener la relación laboral para los contratos de 01/02/2015 y 01/09/2015 al menos 3 años desde la fecha de contratación.

(Deducciones sometidas a la aplicación de los límites generales sobre la cuota íntegra ajustada positiva para la deducción para incentivar la realización de determinadas actividades, 25%-50%).

(H)

## DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO PARA TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD

Se mantiene esta deducción cuyo objetivo principal es la creación de empleo de trabajadores con discapacidad.

Las **deducciones** a practicar están en **función del grado de discapacidad**, con las siguientes cuantías:

- **Discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%** (33%-64%)  
**9.000€** x Incremento promedio de plantilla de trabajadores con este grado de discapacidad
- **Discapacidad de un grado superior o igual al 65%**  
(65% en adelante)  
**12.000€** x Incremento promedio de plantilla de trabajadores con este grado de discapacidad

(Trabajador con discapacidad en edad laboral afectado por una disminución en su capacidad física o psíquica mínima del 33%).  
(Incremento promedio de plantilla diferenciado para cada categoría de grados de discapacidad).

**No se exige incremento de plantilla total** de todos los trabajadores de la empresa, sólo de trabajadores discapacitados.

Deben ser **trabajadores discapacitados con relación laboral** siendo indiferente la modalidad de contratación temporal o indefinida.

**No se exige período de permanencia** del trabajador con discapacidad, sólo se considera el promedio de plantilla de trabajadores de esta categoría.

Los trabajadores con derecho a deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad **no se computarán** a efectos de la libertad de amortización por creación de empleo para empresas de reducida dimensión (**ERD**).

### **EJEMPLO DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO PARA TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD**

Una empresa cuyo período impositivo coincide con el año natural, tiene a finales de 2014 una plantilla media de trabajadores con discapacidad (33%-64%) de 3 personas.

En 2015 ha contratado los siguientes trabajadores discapacitados a jornada completa:

- 01/06/2015 una persona con grado de discapacidad del 35%.
- 01/10/2015 una persona con grado de discapacidad del 68%.

En 2016 se ha mantenido a todas las personas con discapacidad.

¿Qué deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad aplicará?

## **SOLUCIÓN**

Calculamos la plantilla media de trabajadores con discapacidad para cada grado de discapacidad:

### **2015**

Grado de discapacidad (33%-64%) 3,5 trabajadores  
(1 trabajador medio año)  
Grado de discapacidad ( $\geq 65\%$ ) 0,25 trabajadores  
(1 trabajador 3 meses)

### **2016**

Grado de discapacidad (33%-64%) 4 trabajadores  
(Se han mantenido)  
Grado de discapacidad ( $\geq 65\%$ ) 1 trabajador  
(Se ha mantenido)

|   | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|------|------|------|
| <b>Plantilla media con grado de discapacidad (33%-64%)</b>                | 3    | 3,5  | 4    |
| <b>Plantilla media con grado de discapacidad (<math>\geq 65\%</math>)</b> | -    | 0,25 | 1    |

| <b>DEDUCCIONES</b>                                    | <b>2015</b>             | <b>2016</b>             |
|---|-------------------------|-------------------------|
| <b>Grado de discapacidad (33%-64%)</b>                | 4.500€<br>(9.000x0,5)   | 4.500€<br>(9.000x0,5)   |
| <b>Grado de discapacidad (<math>\geq 65\%</math>)</b> | 3.000€<br>(12.000x0,25) | 9.000€<br>(12.000x0,75) |
| <b>TOTAL</b>  | <b>7.500€</b>           | <b>13.500€</b>          |

(Deducciones sometidas a la aplicación de los límites generales sobre la cuota íntegra ajustada positiva para la deducción para incentivar la realización de determinadas actividades, 25%-50%).

(I)

## DEDUCCIONES DEROGADAS CON EFECTOS EN EJERCICIOS INICIADOS A PARTIR 1/01/2015

Son **deducciones derogadas** con efecto para períodos impositivos iniciados a partir del 01/01/2015, pero que pueden tener efectos en ejercicios posteriores, dado que la deducción se aplicaba en el período impositivo en el que se realizaba la inversión y se contemplaba para las mismas un plazo de realización de la inversión de varios años.

**Se aplicarán en las condiciones establecidas en la normativa vigente a 31/12/2014 (TRLIS)**, aunque la materialización de la inversión se produzca en períodos impositivos iniciados a partir del 1/01/2015. Las recordamos brevemente.

### REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS

- ✓ Aplicable a cualquier contribuyente del Impuesto sobre Sociedades que **transmita elementos patrimoniales del inmovilizado** material, intangible, inversiones inmobiliarias e inmovilizado financiero y **reinverta el importe total de la transmisión** en elementos aptos para acogerse a la deducción (inmovilizado material, inmovilizado intangible, inversiones inmobiliarias, inmovilizado financiero), sin necesidad de que exista una correspondencia entre la naturaleza del elemento transmitido y el adquirido.
- ✓ La **reversión debe realizarse** dentro del plazo comprendido entre el **año anterior** a la fecha de puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y **los tres años posteriores**. (Incidencia en ejercicios posteriores iniciados a partir del 1/01/2005, si en se materializa la inversión).
- ✓ La **base de la deducción** está integrada por el importe de la **renta incluida en la base imponible**, obtenida en la transmisión del elemento patrimonial. (En bienes inmuebles la renta computable se disminuye corrigiendo el efecto de la depreciación monetaria).
- ✓ La deducción en la cuota se determina aplicando un **porcentaje** sobre la base de la deducción.

**12%** tipo general de gravamen del 30%.

**7%** tipo de gravamen del 25%

**2%**, tipo de gravamen del 20%

**17%**, tipo de gravamen del 35%

No se pueden acoger a esta deducción las entidades sometidas a tipos de gravamen inferiores al 20%.

- ✓ La aplicación de la deducción está condicionada a que se **reinverta el importe total** obtenido en la transmisión del elemento patrimonial. La inversión parcial implica la aplicación de la deducción de forma proporcional.

- ✓ La deducción se aplicará, generalmente, **en el período impositivo** en el que se **realice la reinversión**. si la reinversión se realiza con anterioridad a la transmisión del elemento de activo que genera la renta, la deducción se aplicará en el período impositivo en el que se realiza la transmisión del elemento de activo generador de la renta.
- ✓ El disfrute de la deducción se condiciona el **mantenimiento** en el patrimonio del contribuyente de los elementos objeto de reinversión. (5 años o 3 si se trata de bienes muebles).
- ✓ Obligación de **mencionar en la memoria de las cuentas anuales** todos los pormenores de la misma (mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento del importe de la renta acogida a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios), y la fecha en la que se ha realizado la reinversión.
- ✓ Deducción sometida a la **aplicación del límite general** (25%-50%) sobre la cuota íntegra ajustada positiva.

### **EJEMPLO DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS APLICADA EN 2015**

Una sociedad en régimen general tiene una base imponible positiva en 2015 de 900.000€. Tiene pendientes de aplicar deducciones por doble imposición interna de 50.000€.

En 2014 incluyó entre sus rentas un resultado extraordinario por la transmisión de un inmovilizado afecto, la renta obtenida fue de 400.000€ y el importe de la transmisión fue del 1.000.000€.

En 2015 ha reinvertido la totalidad del importe obtenido en la transmisión en la adquisición de inmovilizado material afecto.

¿Cómo afectan estos datos a la liquidación de 2015?

### **SOLUCIÓN**

- Base Imponible 900.000€
- Cuota íntegra 252.000€ (28% 900.000)
- D. Doble Imposición -50.000€ (pendiente de aplicación)
- Cuota Íntegra Ajustada 202.000€ (252.000-50.000)
- Deducción reinversión 48.000€
  - Base 400.000
  - Porcentaje 12%
  - Importe 48.000€
  - Límite 50.500€ (25% 202.000)
  - 48.000 < LÍMITE
- Cuota Líquida 154.000€ (202.000-48.000)

Podrá aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en 2015, ejercicio de materialización de la reinversión. La aplicará en su totalidad al no superar el límite sobre la cuota íntegra ajustada.

### • **DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN DE BENEFICIOS**

- ✓ Aplicable exclusivamente a **empresas de reducida dimensión (ERD)**, que desarrollen actividades económicas, que destinen parte de los beneficios obtenidos **a realizar inversiones** aptas, mediante la dotación de una **reserva especial indisponible**.
- ✓ El importe de los beneficios que se destine a la reserva indisponible, debe **invertirse en elementos nuevos del inmovilizado material** o de las **inversiones inmobiliarias**, afectos a la actividad económica.
- ✓ El plazo general en el que debe materializarse la inversión, es el comprendido entre el **inicio** del período impositivo en el que se obtienen los beneficios y **los dos años posteriores**.  
(Aplicable a períodos impositivos iniciados a partir del 01/01/2013 hasta 31/12/2014, por lo que puede tener incidencia en 2015 y 2016).
- ✓ **La base de la deducción** es el beneficio del ejercicio que se destine a inversión, en elementos nuevos aptos, afectos a las actividades económicas. La base se reducirá en el importe de las rentas incluidas en el resultado contable que no hayan tributado total o parcialmente como consecuencia de la aplicación de algún incentivo fiscal en la base imponible o deducción en la cuota íntegra.
- ✓ La deducción en la cuota se determina aplicando sobre la base de la deducción, los siguientes **tipos**:
  - 10%** en general.
  - 5%** cuando la entidad tribute de acuerdo con la escala de gravamen reducida para las microempresas.
- ✓ La aplicación de la deducción se realizará en el **período impositivo en que se efectúa la inversión**, cuando el elemento patrimonial se ha puesto a disposición del contribuyente.
- ✓ Las entidades que apliquen esta deducción están obligadas a cumplir los siguientes **requisitos**:
  - Dotación de una **reserva indisponible** de la misma cuantía que la base de la deducción.
  - **Mantenimiento** de las inversiones permaneciendo en funcionamiento durante 5 años.
  - **Mención en la memoria** de las cuentas anuales durante el plazo de mantenimiento de las inversiones de todos los pormenores de la deducción (importe, reserva, bienes de materialización...).
- ✓ Deducción sometida a la **aplicación del límite general** (25%-50%), sobre la cuota íntegra ajustada positiva.

## **EJEMPLO DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN DE BENEFICIOS APLICADA EN 2015**

Una empresa de reducida dimensión (ERD), que en 2014 obtuvo unos resultados contables positivos de 500.000€, que aplicó en reservas voluntarias en su totalidad, después de abonar un Impuesto sobre Sociedades de 100.000€. Ninguno de los ingresos de este ejercicio disfrutó de beneficio fiscal o deducción alguna. La base imponible del ejercicio coincidió con su resultado contable. El período impositivo coincide con el año natural. En el ejercicio 2015 invirtió 200.000€ en la adquisición de un activo material nuevo, afecto a la actividad. La base imponible del ejercicio 2015 es de 600.000€.

¿Puede aplicar la deducción por inversión de beneficios en 2015?

### **SOLUCIÓN**

Empresa de reducida dimensión (ERD): SÍ

Que reinvierte parte de sus beneficios: SÍ

Dentro del plazo previsto: SÍ (2014-2015)

Invierte en un activo nuevo inmovilizado afecto: SÍ

Luego podrá aplicar esta deducción por inversión de beneficios en el ejercicio 2015 SÍ

|   |                                    |
|---|------------------------------------|
| - Base Imponible                        | 600.000€                           |
| - Cuota íntegra                         | 159.000€ (300.000x25%+300.000x28%) |
| - Deducción por inversión de beneficios | 20.000€ (200.000x10%)              |
| - Límite Cuota Íntegra                  | 39.750 (25%x159.000)               |
|   | 20.000<39.750                      |
| - Cuota Líquida                         | 139.000€ (159.000-20.000)          |

Deberá dotar una reserva especial indisponible durante los 5 años de mantenimiento de la inversión realizada, e informar en la memoria de las cuentas anuales durante esos 5 años, de todos los pormenores que afectan a esta deducción.

## **(J) DEDUCCIÓN POR REVERSIÓN DE MEDIDAS TEMPORALES**

Aplicables a los contribuyentes que tributen al **tipo general de gravamen** establecidas en la disposición transitoria 37ª de la LIS **para compensar la bajada de tipos de gravamen en la reversión de determinados ajustes positivos**, realizados en los períodos 2013 y 2014 por la reducción de gastos fiscalmente deducibles en concepto de amortizaciones y actualización de balances.

Se establecen dos nuevas deducciones:

### **a) Deducción por limitación a la deducción de amortizaciones**

Con independencia de la reversión del gasto que se ajustó en 2013 y 2014, que revierte en la base imponible a partir de los ejercicios iniciados desde el 01/01/2015 (-Ajuste negativo DT), se establece adicionalmente un derecho a deducción en la cuota con los siguientes parámetros:

2015... **2%** x cantidad integrada en la base imponible como ajuste negativo por reversión de la diferencia temporaria.  
 2016 y siguientes... **5%** x cantidad integrada como ajuste negativo en base imponible

**b) Deducción por acogimiento a la actualización de balances**

2015... **2%** x cantidad integrada en base imponible (derivada de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de dicha actualización).  
 2016 y siguientes... **5%** x cantidad integrada en base imponible

Estas deducciones se aplicarán con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones, **no estando afectadas por la aplicación del límite conjunto sobre la cuota íntegra ajustada positiva.**

Las **deducciones no aplicadas** por insuficiencia de cuota, podrán deducirse en los **períodos impositivos siguientes**, en el mismo orden de aplicación de deducciones y **sin limitación temporal.**

**EJEMPLO DEDUCCIÓN POR LIMITACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD DE AMORTIZACIONES**

Una entidad realizó en 2013 y 2014 sendos ajustes extracontables positivos por limitación a la deducibilidad de las amortizaciones, al verse afectada por la misma por tributar en el régimen general. Su ejercicio fiscal coincide con el año natural.

Los ajustes realizados por limitación del gasto fiscal de amortizaciones fueron:

|       | <b>±Ajuste</b> |
|-------|----------------|
| 2013  | +360.000 (DT)  |
| 2014  | +360.000 (DT)  |
| Total | 720.000€       |

De acuerdo con la normativa del Impuesto sobre Sociedades, ha decidido revertir los ajustes realizados de forma lineal en 10 años, a razón de -72.000 (DT) a partir del ejercicio 2015.

¿Qué efectos fiscales tiene en su base imponible y en su cuota líquida?

**SOLUCIÓN**

- ✓ En la base imponible realizará a partir del ejercicio 2015, ajustes extracontables negativos por importe de -72.000 (DT), durante los ejercicios fiscales (2015 hasta 2014), por reversión de los ajustes positivos realizados en 2013 y 2014.
- ✓ En la cuota íntegra podrá aplicar una deducción por reversión de medidas temporales:
  - 2015 2% 72.000 = 1.440€
  - 2016 y siguientes 5% 72.000 = 3.600€

En las condiciones establecidas en la disposición transitoria 37ª.

(K)

## **DEDUCCIONES POR INVERSIONES E INCENTIVOS/COMPROBACIONES AL CIERRE DEL EJERCICIO FISCAL**

**Objetivo:** Aplicar de manera correcta, todas las deducciones a las que se pueda acoger el contribuyente, comprobando y justificando las inversiones realizadas en el ejercicio fiscal.

Para el ejercicio 2015 realizaremos las siguientes comprobaciones y verificaciones:

### **□ DEDUCCIÓN POR ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA.**

- Comprobar las inversiones realizadas por la empresa en estos conceptos, verificar su contabilización.
- Analizar si conceptualmente responde a los conceptos definidos en la normativa tributaria.
- Solicitar, si existe, informe motivado del Ministerio de Economía sobre los requisitos científicos o tecnológicos calificadorio de la actividad.
- Solicitar, si existe, consulta vinculante sobre la interpretación de la deducción presentada a la Administración Tributaria.
- Solicitar, si existe, un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de I+D+i solicitado a la Administración Tributaria.
- Cuantificar la base de la deducción que estaba constituida por: (I+D)
  - Gastos de investigación y desarrollo.
  - Inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible (excluidos edificios y terrenos).
  - Amortizaciones de los bienes afectos directamente relacionados.
- Subvenciones recibidas para dichas actividades imputables como ingreso al período impositivo.
- Cuantificar la base de la deducción en actividades de innovación tecnológica (i), y que los mismos corresponden a los conceptos delimitados en la normativa.  
Minorar en el importe de las subvenciones recibidas.
- Comprobar si existen cantidades pendientes de aplicación por conceptos de I+D+i, correspondientes a ejercicios anteriores.
- Comprobar la media de los gastos de investigación y desarrollo medios de los dos años anteriores, que hayan servido de base para aplicar la deducción de I+D en periodos anteriores.
- Aplicar a la base de deducción el tipo de deducción correcto:
  - Gastos I+D 25%
  - Excesos media 2 años anteriores de gastos I+D 42%
  - Gastos investigadores cualificados adscritos de forma exclusiva a proyectos I+D 17%
  - Inversiones elementos afectos a actividades I+D 8%
  - Actividades de innovación tecnológica 12%
- Calcular el límite sobre cuota íntegra ajustada positiva 25% o 50%. (Si Deducción I+D+i > 10% Cuota íntegra ajustada) y practicar la deducción.
- Valorar la posibilidad de no aplicar los límites anteriores, descontando un 20% del importe de la deducción, solicitando a la Administración Tributaria

la devolución de la diferencia, si se cumplen los requisitos oportunos. (Opcional para el contribuyente).

**□ DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS, SERIES AUDIOVISUALES Y ESPECTÁCULOS EN VIVO DE ARTES ESCÉNICAS Y MUSICALES**

- ✓ Para **producciones españolas** de largometrajes cinematográficos y series audiovisuales de ficción, animación o documental, comparar y verificar:
  - Coste total de la producción, gastos de obtención de copias y gastos de publicidad y promoción (base de la deducción). Límite 40% coste de producción.
  - Que el 50% de la base de deducción corresponde a gastos realizados en territorio español.
  - Que los importes de la base de la deducción se imputan en proporción al porcentaje de participación en la coproducción.
  - Que la producción obtenga el certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural de su contenido.
  - Que se haya depositado una copia en la Filmoteca Nacional o en la respectiva Comunidad Autónoma.
  - Si se han recibido subvenciones para financiar las inversiones que generan el derecho a deducción, minorando la base de deducción.
  - Si ha finalizado la producción de la obra, determinando el período impositivo de aplicación.  
O se ha obtenido el certificado de nacionalidad para producciones de animación.
  - Aplicar la deducción correspondiente (20%-18%). Límite 3<sub>1</sub> de euros.
  
- ✓ Para la ejecución de una **producción extranjera** de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, comprobar y verificar:
  - Comprobar los gastos realizados en territorio español.
  - Comprobar que los mismos son  $\geq 1$  millón de euros.
  - Calcular la base de la deducción que estará constituida por:
    - + Los gastos de personal creativo (residentes en España o en algún Estado del Espacio Económico Europeo). Límite 50.000€ por persona.
    - + Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.
  - Aplicar el porcentaje de deducción (15%). Límite 2,5<sub>1</sub> de euros
  - Verificar qué deducción + otras ayudas  $\leq 50\%$  coste de producción.
  - Si existieran insuficiencia de cuota para la aplicación de la deducción, valorar la posibilidad de solicitar su abono a la Administración Tributaria.
  
- ✓ Para la producción y exhibición de **espectáculos en vivo** de artes escénicas y musicales, comprobar y verificar:
  - Los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en dichas actividades (base de la deducción).
  - Aplicar un porcentaje de deducción del 20% (Límite 500.000€).

- Verificar requisito de certificado expedido al efecto por el Instituto Nacional de Artes Escénicas y de la Música.
- Verificar reinversión de beneficios del ejercicio en un 50% a la realización de actividades con derecho a deducción (Plazo 4 años).
- Comprobar si se han recibido subvenciones para financiar esta actividad y verificar que la suma de la subvención recibida y la deducción no supera el 80% de la base de la deducción.
- Minorar la base de deducción en el importe de las subvenciones recibidas.

#### **□ DEDUCCIONES POR CREACIÓN DE EMPLEO**

- ✓ Calcular la plantilla media de la empresa o solicitar de la Seguridad Social su certificación, para 2014 y 2015, comparando su crecimiento ( $\leq 50$  trabajadores).
- ✓ Verificar el número de contratos nuevos por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, para menores de 30 años, realizados en 2014 y 2015.
  - Comprobar de los citados contratos los que en 2015 han finalizado el período de prueba y la previsión de duración de los mismos (3 años mínimo).
- ✓ Analizar el derecho a deducción en la cuota de 3.000€ en cada contrato que cumpla los requisitos.
- ✓ Si la plantilla media es inferior a 50 trabajadores y se ha contratado desempleados beneficiarios de una prestación contributiva de la seguridad social por desempleo, se podrá optar a una deducción del 50% de la menor de dos cantidades:
  - El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviese pendiente de recibir en el momento de la contratación.
  - El importe de 12 mensualidades de la prestación por desempleo reconocida.

Verificar que se cumplen las condiciones para aplicar la deducción.  
Solicitar al Servicio Público de Empleo Estatal certificación sobre el tiempo transcurrido en la percepción de la prestación por desempleo (al menos 3 meses), y el importe de la prestación pendiente de recibir.
- ✓ Si los nuevos contratos realizados son a tiempo parcial, aplicar la deducción de forma proporcional, siempre que se cumplan los requisitos de la misma.

#### **□ DEDUCCIONES POR CREACIÓN DE EMPLEO PARA TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD**

- ✓ Establecer el número de trabajadores con discapacidad contratados y calcular el promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad de 2014 y 2015, con grado entre 33%-65% o superior.
  - Cuantificar el incremento del promedio de plantilla para este tipo de trabajadores.

Verificar certificado de grado de discapacidad.
- ✓ Aplicar deducción en cuota íntegra de 9.000 a 12.000€.

#### **□ DEDUCCIONES PENDIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES**

- ✓ Comprobar la existencia de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades pendientes de aplicar:

- Verificar su concepto, importe pendiente y condiciones.
- Aplicar las mismas por orden cronológico de antigüedad.
- Aplicar, con los requisitos anteriores, y los límites actuales.
- Verificar beneficios extraordinarios de ejercicios anteriores cuya reinversión total o parcial se haya producido en 2015.
- Verificar en ERD, deducción por reinversión de beneficios y su materialización en activos en 2015.

#### **□ DEDUCCIÓN POR REVERSIÓN DE MEDIDAS TEMPORALES**

- ✓ Para contribuyentes que en 2013 y 2014 **hayan aplicado limitación a las amortizaciones** fiscalmente deducibles.
  - 2015, 2% de la cantidad que revierte con signo negativo en la base imponible (2016 y siguientes 5%).
- ✓ Para contribuyentes que se **acogieron a la actualización de balances**.
  - 2015, 2% de la cantidad integrada en la base imponible (derivada de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de aquella actualización).