

Incentivos fiscales en el Impuesto de Sociedades introducidos por la Ley de Emprendedores

La Ley 14/2013, conocida como Ley de Emprendedores y cuya entrada en vigor se ha producido el 29 de Septiembre del 2013 ha introducido importantes novedades a nivel de incentivos fiscales en el Impuesto de Sociedades.

Muchos de dichos incentivos ya existían, si bien la ley los ha mejorado y ha establecido su aplicación al ejercicio 2013.

A continuación realizamos un análisis de dichos incentivos a fin de que los pueda tener en cuenta para reducir la tributación del ejercicio 2013 o planificar la de años siguientes.

1) Mejora de la deducción por I+D+I con posibilidad de devolución de la deducción no aplicada (Tax Credit)

Con efectos desde el 01/01/13 las deducciones por inversiones y gastos en I+D+I que se generen a partir de esa fecha se pueden aplicar íntegramente y sin límites en la declaración del Impuesto de Sociedades, abriendo la posibilidad a poder solicitar el abono de la deducción no aplicada por insuficiencia de cuota.

Con esta modificación las sociedades que invierten en I+D+I podría obtener liquidez pues podrán recuperar parte de su inversión de forma inmediata con independencia del resultado de su liquidación del impuesto.

No obstante la devolución de la deducción no aplicada tiene límites pues como máximo se puede obtener un 80% del importe total (se pierde por tanto el 20% de la deducciones generadas) con un máximo de 1.000.000 de euros provenientes de deducciones por innovación tecnológica y de 3.000.000 de euros en total (tecnológica, investigación y desarrollo), por grupo empresarial y año.

El Tax Credit podrá solicitarse para gastos e inversiones en I+D+i que se realicen en periodos impositivos iniciados a partir de enero de 2013, y deberá haber transcurrido al menos 1 año desde el periodo impositivo en que se generó la deducción, sin que ésta no haya sido nunca aplicada. Por tanto por las deducciones generadas en el 2013 no aplicadas se podrá solicitar la devolución en el 2014.

Para que las empresas puedan acceder al Tax Credit, deberán cumplir los siguientes requisitos:

- que la empresa no reduzca su plantilla media o la plantilla media adscrita a I+D+I desde que se generó la deducción y hasta la finalización del periodo en que se debe invertir el importe de la deducción en gastos de I+D+I.

- en los 24 meses que sigan a la finalización del periodo impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono, debe destinarse un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación, desarrollo y/o innovación tecnológica, o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a actividades de I+D+i.

- necesidad de contar con un Informe Motivado vinculante sobre la calificación de la actividad como I+D+I o acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a los proyectos adscritos a dicha actividad.

El incumplimiento de cualquiera de estos requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 137.3 del TRLIS.

No obstante esta posibilidad de devolución de la deducción no aplicada, si no se hace uso de este derecho, cabe seguir aplicando la deducción I+D+I con el límite del 50% de la cuota si la deducción supera el 10% de la cuota íntegra ajustada. El importe de la deducción que no se aplique como consecuencia de este límite cabe deducirlo con igual límite en los 18 años siguientes.

2) Incremento de la reducción de la tributación de las rentas procedentes de activos intangibles tales como patentes, Know how, formulas, dibujos (patent box)

Este incentivo que ya existía, se mejora a raíz de la ley de emprendedores (desde el 29/09/13) pues se aumenta hasta el 60% la reducción sobre las rentas netas (ingresos-gastos y precio venta-precio compra) procedentes tanto de la transmisión como de la cesión del derecho de uso o de explotación de determinados activos intangibles. A efectos de este incentivo se considerarán activos intangibles las patentes, los dibujos o modelos, los planos, las fórmulas o procedimientos secretos, y también los derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. En cambio no entrarán en dicha consideración, y por tanto no darán derecho a la reducción, las marcas, las obras literarias, artísticas o científicas, los derechos personales, los programas informáticos, y tampoco los equipos industriales, comerciales o científicos.

Para poder aplicar este incentivo la empresa debe cumplir con los siguientes requisitos:

- la entidad cedente debe haber creado los activos objeto de cesión en al menos un 25% de su coste.
- El cesionario debe utilizar los derechos de uso o explotación en el desarrollo de una actividad económica.

- Si el cesionario está vinculado al cedente, los resultados de esta utilización no se pueden materializar en bienes o servicios que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente.
- El cesionario no debe residir en un paraíso fiscal o territorio de nula tributación, a excepción de los ubicados en la Unión Europea, siempre y cuando el sujeto pasivo acredite que la operación responde a motivos económicos válidos.
- Que el contrato de cesión diferencie las contraprestaciones por cesión de activos de otras contraprestaciones si las hubiera.
- Que la contabilidad de la cesionaria permita determinar los ingresos y gastos directos o indirectos correspondientes a los activos objeto de cesión.

La reducción se aplica tanto en el caso de los gastos para la obtención del activo intangible se registren contablemente como gasto o si se activan como inversión. En el caso de activación se entiende que la renta obtenida objeto de la reducción es el 80% de los ingresos por la cesión.

La aplicación fiscal de esta reducción generará un ajuste extracontable negativo que constituye una diferencia temporal de carácter permanente.

Cabe la posibilidad de pedir acuerdos previos de valoración a la Administración Tributaria para la calificación de los activos como aptos para acogerse a la reducción y para realizar la determinación de la renta que integra la base imponible objeto de la reducción. El procedimiento a seguir para la solicitud se regula en el Real Decreto 960/2013.

Los activos cedidos mediante contrato anterior al 29/09/13 se regirán por la regulación anterior a la Ley de Emprendedores.

3) Deducción por inversión de beneficios para empresas de reducida dimensión

Con aplicación para los periodos impositivos iniciados desde el 1 de enero de 2013, se crea la deducción por Inversión de Beneficios, para los sujetos pasivos que cumplan los requisitos del Régimen de Entidades de Reducida Dimensión y tributen al 25% -30% o al 20%-25%.

La deducción se aplicará sobre la cuota íntegra del ejercicio en el que se realice la inversión, y consiste en:

- Un 10% de los beneficios que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas para las entidades que tributan al 25%-30%
- Un 5% en el caso de entidades que tributan al 20%-25%.

Las características principales de esta deducción son:

- La inversión deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo.
- Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil si es inferior.
- Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una **reserva por inversiones**, con cargo a los beneficios del ejercicio, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.
- Debe incluirse en la Memoria información relativa a la aplicación de esta deducción.
- Esta deducción es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones en I+D+I y con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.
- La deducción está sujeta a los límites del art. 44.1 Impuesto sociedades (25% cuota íntegra ajustadas), si bien la parte no deducida se puede aplicar con iguales límites en los 15 períodos impositivos siguientes.

El incumplimiento de los requisitos exigidos para su aplicación determina la obligación de ingresar el importe de la deducción practicada en el ejercicio en el que se incumplen los requisitos.

La base de la deducción resultará de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente determinado calculado en la siguiente forma y con dos decimales:

$$\frac{\text{BAI ejercicio-ajustes}}{\text{BAI ejercicio}} = \text{coeficiente}$$

Esta deducción no es aplicable a las empresas de reducida dimensión creadas a partir 01/01/13 que tributan al 15%-20%, ni tampoco a las sociedades denominadas patrimoniales cuyo único objeto es el alquiler de inmuebles sin personal empleado y local afecto.

4) Deducción por creación de empleo con personas con discapacidad

Esta deducción es aplicable a los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero de 2013.

Los contratos que dan acceso a la deducción puede ser tanto indefinidos como temporales, y tanto a jornada completa como parcial. La única exigencia es que se trate de personas con discapacidad igual o superior al 33%.

Los importes de la deducción sobre la cuota íntegra son:

- **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%** 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%** ,experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

En el caso de contratos temporales o a tiempo parcial la deducción será proporcional a la jornada y duración del contrato.

Al igual que preveía la regulación anterior, los trabajadores contratados que dieran derecho a la deducción prevista en este artículo no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 109 de esta Ley.