

Cuestiones a tener en cuenta en la liquidación del Impuesto en 2023

Te informamos de las principales novedades para la Campaña de Sociedades 2023.

Índice

- **Libertad de amortización de instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables**
- **Amortización acelerada de determinados vehículos**
- **Tipo de gravamen reducido**
- **Deducción por inversiones en producciones cinematográficas**
- **Rentas no sometidas a retención**
- **Empresas emergentes**
- **Medida temporal en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal**
- **Régimen Económico y Fiscal especial de Canarias**
- **Régimen fiscal especial de las Illes Balears**
- **Países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas**
- **Gastos no deducibles: Gravámenes temporales energético y de entidades y establecimientos financieros de crédito**
- **Inconstitucionalidad de varios preceptos introducidos por el Real Decreto-ley 3/2016**

Libertad de amortización de instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables

El Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre, introduce con la disposición adicional decimoséptima de la LIS un nuevo supuesto de **libertad de amortización** por el que los contribuyentes podrán amortizar libremente, en los períodos impositivos que se inicien o concluyan en 2023, **las inversiones que se efectúen en instalaciones:**

- Destinadas al **autoconsumo de energía eléctrica que utilicen energía procedente de fuentes renovables** de acuerdo con lo definido en el Real Decreto 244/2019, de 5 de abril.
- Para **uso térmico de consumo propio que utilicen energía procedente de fuentes renovables**, que sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y que sean **puestas a disposición del contribuyente** a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 18/2022 (20 de octubre) y entren en funcionamiento en 2023.

El objetivo de esta medida es promover el **desplazamiento de los combustibles fósiles por energías renovables** producidas de forma autóctona para contribuir a la mejora de la competitividad de las empresas españolas, la lucha contra el cambio climático y la mejora de la seguridad energética del país.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, ha modificado la disposición adicional decimoséptima de la LIS para **prorrogar este supuesto de libertad de amortización un año más**, por lo que las referidas inversiones se podrán también amortizar libremente en los períodos impositivos que se inicien o concluyan en 2024, cuando su entrada en funcionamiento se produzca en 2024.

Por tanto, las inversiones mencionadas **deben ser puestas a disposición del contribuyente a partir de 20 de noviembre de 2022 y entrar en funcionamiento en 2023 y 2024.**

La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de 500.000 euros.

Para la aplicación de este supuesto de libertad de amortización es necesario que durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento **se mantenga la plantilla media total de la entidad respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores.**

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

A tener en cuenta:

Los ERTE derivados de las situaciones previstas en el Real Decreto-ley 8/2020 determinan, **a efectos del cálculo de la plantilla media** prevista en el artículo 38 de la LIS, que **no se compute la parte del contrato de trabajo que se encuentre suspendida temporalmente**.

Además, los contribuyentes deberán **estar en posesión de la siguiente documentación** que acredite que la inversión utiliza energía procedente de fuentes renovables:

- En el caso de **generación de energía eléctrica**, la Autorización de Explotación y, en el caso de las instalaciones con excedentes, la acreditación de la inscripción en el Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica (RAIPREE) o, en el caso de instalaciones de menos de 100kW, el Certificado de Instalaciones Eléctricas (CIE) de acuerdo con el Reglamento Electrotécnico de Baja Tensión, de conformidad con lo establecido en el Real Decreto 244/2019, de 5 de abril.
- En el caso de **sistemas de producción de gases renovables** (biogás, biometano, hidrógeno renovable), la acreditación de inscripción en el Registro de instalaciones de producción de gas procedente de fuentes renovables regulado en el artículo 19 del Real Decreto 376/2022, de 17 de mayo.
- En el caso de **sistemas de generación de energía renovable térmica (calor y frío) industrial o de proceso**, acreditación de la inscripción en registro o informe del órgano competente en la Comunidad Autónoma.
- En el caso de **sistemas de generación de energía renovable térmica (calor y frío) para climatización o generación de agua caliente sanitaria**, certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de las inversiones, que indique la incorporación de estos sistemas respecto del certificado expedido antes del inicio de las mismas.

No podrán acogerse a este incentivo los **edificios y aquellas instalaciones que tengan carácter obligatorio en virtud de la normativa del Código Técnico de la Edificación**, aprobado por el Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, salvo que la instalación tenga una potencia nominal superior a la mínima exigida.

Este supuesto de libertad de amortización **es incompatible con el supuesto de libertad de amortización del artículo 102 de la LIS** previsto para las entidades de reducida dimensión, por lo que dichas entidades deberán optar por aplicar uno de los dos incentivos fiscales.

A tener en cuenta:

Se entenderá por **autoconsumo de energía eléctrica**, el consumo por parte de uno o varios consumidores de energía eléctrica proveniente de instalaciones de producción próximas a las de consumo y asociadas a los mismos. Se establecen modalidades de autoconsumo:

- a. *Modalidad de suministro con autoconsumo sin excedentes. En esta modalidad se deberá instalar un mecanismo antivertido que impida la inyección de energía excedentaria a la red de transporte o de distribución.*
- b. *Modalidad de suministro con autoconsumo con excedentes. En esta modalidad las instalaciones de producción próximas y asociadas a las de consumo podrán, además de suministrar energía para autoconsumo, inyectar energía excedentaria en las redes de transporte y distribución.*

A tener en cuenta:

Se considera energía renovable:

- *La procedente de **fuentes renovables no fósiles**, es decir, energía eólica, energía solar (solar térmica y solar fotovoltaica) y energía geotérmica, energía ambiente, energía mareomotriz, energía undimotriz y otros tipos de energía oceánica, energía hidráulica y energía procedente de biomasa, gases de vertedero, gases de plantas de depuración, y biogás, tal y como se definen en la Directiva (UE) 2018/2001.*
- *En el caso de las instalaciones de **producción de energía eléctrica**, solo se considerará energía renovable aquella que proceda de instalaciones de la categoría b) del artículo 2.1 del Real Decreto 413/2014, de 6 de junio.*
- *En el caso de instalaciones que empleen **bombas de calor** accionadas eléctricamente solo se considerará energía renovable su uso para calor a partir de un rendimiento de factor estacional (SCOPnet) de 2,5 de acuerdo con la Decisión 2013/114/UE de la Comisión de 1 de marzo de 2013.*

*En el caso de que tales bombas **se usen para frío**, solo se considerará que producen energía renovable cuando el sistema de refrigeración funcione por encima del requisito de eficiencia mínimo expresado como factor de rendimiento estacional primario y este sea al menos 1,4 (SPFplow), de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento Delegado (UE) 2022/759 de la Comisión de 14 de diciembre de 2021 por el que se modifica el anexo VII de la Directiva (UE) 2018/2001.*

- *En el caso de sistemas de generación de **energía renovable térmica** (calor y frío) para climatización o generación de agua caliente sanitaria, únicamente se entenderá que se ha mejorado el consumo de energía primaria no renovable cuando se reduzca al menos un 30 por ciento el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien se consiga una mejora de la calificación energética de las instalaciones para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación.*

Amortización acelerada de determinados vehículos

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, introduce con la disposición adicional decimoctava de la LIS un nuevo supuesto de **amortización acelerada para las inversiones en los siguientes tipos de vehículos eléctricos**, según definición de anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre:

- Vehículo eléctrico de células de combustible (FCV)
- Vehículo eléctrico híbrido de células de combustible (FCHV)
- Vehículo eléctrico de baterías (BEV)
- Vehículo eléctrico de autonomía extendida (REEV)
- Vehículo eléctrico híbrido enchufable (PHEV)

Los vehículos deben ser **nuevos, estar afectos a actividades económicas y entrar en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025.**

Cumpliendo los requisitos anteriores, **podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo** previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Con efectos de 30 de junio de 2023, consecuencia de la modificación de la disposición adicional decimoctava de la LIS por el artículo 190 del Real Decreto-ley 5/2023, este supuesto de amortización acelerada **se amplía a las inversiones en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos**, de potencia normal o de alta potencia, en los términos definidos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, relativa a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos, afectas a actividades económicas, y **que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025.**

Para la aplicación de este supuesto de amortización acelerada el **contribuyente deberá:**

- Aportar la **documentación técnica preceptiva**, según las características de la instalación, en forma de Proyecto o Memoria, prevista en el Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, elaborada por el instalador autorizado debidamente registrado en el Registro Integrado Industrial, regulado en el título IV de la Ley 21/1992, de 16 de julio, de Industria, y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

- Obtener el **certificado de instalación eléctrica** diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.

Tipo de gravamen reducido

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, introduce en el artículo 29 de la LIS un tipo de gravamen reducido **del 23 por ciento** para las entidades cuyo **importe neto de la cifra de negocios** del período impositivo inmediato anterior sea **inferior a 1 millón de euros**.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de la LIS.

A tener en cuenta:

*Las cooperativas protegidas o especialmente protegidas **tributan a un tipo impositivo diferente al general y no podrán disfrutar, aún por los resultados extracooperativos, del tipo impositivo general del 23% o 15%** que pudiera resultar de aplicación con arreglo a lo establecido en el apartado 1 del artículo 29 de la LIS.*

Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, modifica los apartados 1 y 2 del artículo 36 de la LIS para **incrementar los límites máximos de las deducciones** por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas y extranjeras:

- **Producciones cinematográficas españolas**

Se **eleva de 10 a 20 millones de euros el importe máximo** de la deducción por producción realizada en territorio español. Asimismo, en el caso de **series audiovisuales** se especifica que la deducción se determina por episodio, siendo el límite de **10 millones de euros por cada episodio producido**.

En Canarias el importe de esta deducción **no podrá ser superior a 36 millones de euros**, cuando se trate de **producciones realizadas en Canarias**. En el caso de **series audiovisuales**, la deducción se determinará por episodio y el importe máximo de deducción será de **18 millones de euros**.

- **Producciones cinematográficas extranjeras**

Se **eleva de 10 a 20 millones de euros el importe máximo** de la deducción por producción realizada en territorio español. Asimismo, en el caso de **series audiovisuales** se especifica que la deducción se determina por episodio, siendo el límite de **10 millones de euros por cada episodio producido**. Además, **se elimina el límite** establecido para determinar la base de esta deducción a los **gastos de personal creativo**.

En Canarias el importe de esta deducción **no podrá ser superior a 36 millones de euros**, cuando se trate de **gastos realizados en Canarias**. En el caso de **series audiovisuales**, la deducción se determinará por episodio y el importe máximo de deducción será de **18 millones de euros**.

A tener en cuenta:

El artículo 36.1 de la LIS exige que, al menos, la mitad de los gastos que componen la base de la deducción se realicen en territorio español. De acuerdo con el criterio de la DGT, a los efectos del cumplimiento del requisito de territorialización del gasto, se entenderá que los gastos han sido realizados en el territorio español cuando los servicios que originan dichos gastos se presten efectivamente en España, o tratándose de entregas de bienes cuando las mismas se realicen en dicho territorio. Todo ello con independencia de la nacionalidad del proveedor que suministre los bienes o preste los servicios.

Rentas no sometidas a retención

Con efectos a partir de 25 de abril de 2023, el artículo 7 del Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, modifica el artículo 61 del Real decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS) para establecer la **exclusión de retención sobre las rentas procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en los fondos o sociedades de inversión cotizados a las instituciones de inversión colectiva equivalentes en otros Estados**, independientemente del mercado en el que coticen.

En este sentido, se modifica **la letra y) del artículo 61 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades**, estableciendo que no existirá obligación de retener ni de ingresar a cuenta respecto de las rentas derivadas del reembolso o transmisión de participaciones o acciones emitidas por las siguientes instituciones de inversión colectiva:

- **Fondos cotizados y sociedades de inversión de capital variable cotizadas** regulados por el artículo 79 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio.
- **Instituciones de inversión colectiva constituidas en el extranjero** análogas a las mencionadas en el número anterior y distintas de las previstas en el artículo 54 de la Ley del Impuesto, ya coticen en un mercado regulado o en un sistema multilateral de negociación, cualquiera que sea la composición del índice que reproduzcan, repliquen o tomen como referencia, siempre que, además, el reembolso o transmisión no se realice en un mercado situado en un país o territorio considerado como jurisdicción no cooperativa.

Empresas emergentes

La Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, que entró en vigor el 23 de diciembre de 2022, establece una serie de **incentivos fiscales** para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español y que **tengan la condición de empresa emergente** conforme a esta Ley:

- Tributarán al tipo del **15 por ciento** en los términos establecidos en el apartado 1 del artículo 29 de la LIS en **el primer período impositivo** en que, teniendo la condición de empresa emergente, la base imponible resulte positiva y **en los tres siguientes**, siempre que mantengan dicha condición.
- **Podrán solicitar** a la Administración tributaria del Estado, en el momento de la presentación de la autoliquidación, el **aplazamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a los dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del Impuesto sea positiva**.

La Administración tributaria del Estado **concederá el aplazamiento**, con dispensa de garantías, **por un período de doce y seis meses, respectivamente**, desde la finalización del plazo de ingreso en período voluntario de la deuda tributaria correspondiente a los citados períodos impositivos.

Para disfrutar de este beneficio, será necesario que el solicitante se encuentre **al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias** en la fecha en que se efectúe la solicitud de aplazamiento y, además, que **la autoliquidación se presente dentro del plazo** establecido. No podrá aplazarse, según el procedimiento establecido en este apartado, el ingreso de las autoliquidaciones complementarias.

El **ingreso de la deuda tributaria aplazada** se efectuará en el plazo de un mes desde el día siguiente al de vencimiento de cada uno de los plazos señalados, **sin que tenga lugar el devengo de intereses de demora**.

Así se extiende a todas las empresas emergentes el aplazamiento del pago de las deudas tributarias durante los dos primeros años de actividad

- **No tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados** regulados en los artículos 40 de la LIS y 23.1 del TRLIRNR que deban efectuar a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo inmediato posterior a cada uno de los períodos impositivos **en que se haya solicitado el aplazamiento** a que hace referencia el punto anterior, siempre que en ellos se **mantenga la condición de empresa emergente**.

A tener en cuenta:

Laley 28/2022 establece que se entiende por empresa emergente, a los efectos de esta Ley, toda persona jurídica, incluidas las empresas de base tecnológica creadas al amparo de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, que reúna simultáneamente las siguientes condiciones recogidas en dicho artículo. A estos efectos, se entiende por empresa de base tecnológica aquella cuya actividad requiere la generación o un uso intensivo de conocimiento científico-técnico y tecnologías para la generación de nuevos productos, procesos o servicios y para la canalización de las iniciativas de investigación, desarrollo e innovación y la transferencia de sus resultados

Medida temporal en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal

Con efectos **para los períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2023**, la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, añade a la LIS la disposición adicional decimonovena que establece que la base imponible del grupo fiscal se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 62 de la LIS, si bien en relación con lo señalado en el primer inciso de la letra a) del apartado 1 del artículo 62 de la LIS, **la suma de bases se referirá a las bases imponibles positivas y al 50 por ciento de las bases negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal**, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de la LIS.

Con efectos **para los períodos impositivos sucesivos, el importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas** en la base imponible del grupo fiscal por lo mencionado anteriormente, **se integrará en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024**, incluso en caso de que alguna de las entidades con bases imponibles individuales negativas a que se refiere el apartado anterior quede excluida del grupo.

En el **supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal**, el importe de las bases imponibles negativas individuales a que se refiere el primer párrafo que esté pendiente de integración en la base imponible del grupo, **se integrará en el último período impositivo en que el grupo tribute en el régimen de consolidación fiscal**.

Régimen Económico y Fiscal especial de Canarias

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, introduce las siguientes modificaciones en relación al régimen especial de la Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC):

- En la **letra c)** del **artículo 42.1 de la Ley 19/1994** se establece, para los contribuyentes que realicen las operaciones de comercio de bienes a las que se refiere la letra a) (ii) del apartado 1 del artículo 44 de dicha Ley, la obligación de suscribir trimestralmente **declaración informativa de operaciones con bienes realizadas fuera de la ZEC** en donde se hará constar el origen y destino de las mercancías, la tipología de mercancías, cantidad y resto de información requerida, de acuerdo con el código aduanero de la Unión y demás normativa aplicable. Igualmente deberán llevar **registro** de la documentación aduanera correspondiente.
- Se da una nueva redacción al **artículo 44 de la Ley 19/1994** a efectos de **determinar la parte de la base imponible de la entidad de la ZEC** que, a efectos de la aplicación del tipo especial de gravamen, se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC.
- Se añade el **artículo 50 bis** al **Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994**, aprobado por Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, para establecer en relación con la determinación de la parte de base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la ZEC en qué **casos se considera que las aeronaves contribuyen a mejorar las conexiones de las Islas Canarias**.

Régimen fiscal especial de las Illes Balears

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028, la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, introduce el Régimen fiscal especial de las Illes Balears, en reconocimiento del hecho específico y diferencial de su insularidad.

Este régimen especial permite aplicar a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes los siguientes **beneficios fiscales**:

- **Reserva para inversiones en las Illes Balears**

Los contribuyentes tendrán derecho a una **reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en las Illes Balears, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones.**

Esta reducción **se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por ciento de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución**, en cuanto proceda de establecimientos situados en las Illes Balears.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en las Illes Balears **deberán materializarse en el plazo máximo de tres años**, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las inversiones recogidas en la normativa.

Los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados o ser recibidos en el archipiélago balear, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio balear.

Además, los contribuyentes **podrán llevar a cabo inversiones anticipadas**, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan requisitos exigidos.

La materialización y su sistema de financiación se **comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.**

La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones **será incompatible**, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. **También será incompatible** para los mismos bienes y gastos con cualquier beneficio fiscal o medida de distinta naturaleza que tenga la condición de ayuda estatal bajo el Derecho de la Unión Europea, si dicha acumulación excediera de los límites establecidos en el Ordenamiento comunitario que, en cada caso, resulten de aplicación.

- **Régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras**

Se establece **una bonificación del 10 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras**, en este último caso en relación con las capturas efectuadas en su zona pesquera y acuícola. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en las Illes Balears o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.

La aplicación de la bonificación en cada período impositivo **requerirá que la plantilla media de la entidad en dicho período no sea inferior a la plantilla media correspondiente a los doce meses anteriores** al inicio del primer período impositivo en que tenga efectos el régimen previsto en este apartado.

Cuando la entidad se haya constituido dentro del señalado plazo anterior de doce meses se tendrá en cuenta la plantilla media que resulte de ese período.

Esta bonificación **se podrá incrementar hasta el 25 por ciento** en aquellos períodos impositivos se haya producido un incremento de plantilla media no inferior a la unidad respecto de la plantilla media del período impositivo anterior y dicho incremento se mantenga durante, al menos, un plazo de tres años a partir de la fecha de finalización del período impositivo en el que se aplique esta bonificación incrementada.

Cuando la entidad se haya constituido en el primer período impositivo en que tenga efectos el régimen fiscal especial, la aplicación de la bonificación **requerirá que dicha entidad cumpla los requisitos para que resulte de aplicación el tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación regulados en el artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades**. En este caso, se seguirán las reglas establecidas en este número.

La bonificación **no será aplicable a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón**.

Países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas

La redacción dada, por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, a la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, **adecúa el término de paraísos fiscales al concepto de «jurisdicciones no cooperativas»**. Asimismo, se actualizan los criterios para la determinación de los países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas.

Así, la **Orden HFP/115/2023**, de 9 de febrero, aprueba una **nueva relación de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas**.

La Orden **entró en vigor el 11 de febrero de 2023 y es de aplicación** a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás **tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento**.

No obstante, para los países o territorios incluidos en la nueva lista que no estuvieran incluidos en la antigua lista del Real Decreto 1080/1991, la Orden HFP/115/2023 entró en vigor el 11 de agosto de 2023 y es de aplicación a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor, y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

Gastos no deducibles: Gravámenes temporales energético y de entidades y establecimientos financieros de crédito

Gravamen temporal energético

El gasto por el **gravamen energético** previsto con carácter temporal durante los años 2023 y 2024 y su pago anticipado, **no será fiscalmente deducible** a efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, según lo establecido en el artículo 2.6 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

Gravamen temporal de entidades y establecimientos financieros de crédito

El gasto por el **gravamen de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito** previsto con carácter temporal durante los años 2023 y 2024 y su pago anticipado, **no será fiscalmente deducible** a efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades según lo establecido en el artículo 2.6 de la Ley 38/2022 de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

Inconstitucionalidad de varios preceptos introducidos por el Real Decreto-ley 3/2016

El Tribunal Constitucional en **Sentencia 11/2024**, de 18 de enero de 2024, **declara la inconstitucionalidad y nulidad de la disposición adicional decimoquinta y el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS**, en la redacción dada por el artículo 3. Primero, apartados Uno y Dos del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social, que regulaban:

- El establecimiento de **límites especiales a la compensación de bases imponibles negativas y a la imputación de dotaciones por deterioro de créditos y otros activos y de determinadas provisiones para contribuyentes cuyo INCN sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.**
- La introducción de un **nuevo límite a las deducciones para evitar la doble imposición** también para grandes empresas.
- La **obligación de revertir** en un determinado plazo máximo los **deterioros deducidos en ejercicios fiscales anteriores** por los contribuyentes.

Documento generado con fecha 29/Junio/2024 en la dirección web <https://sede.agenciatributaria.gob.es>
en la ruta:

