

Monográfico IS 2023

Principales supuestos en que la LIS hace referencia al Importe neto de la cifra de negocios (en adelante INCN):

→ Limitación de los gastos deducibles en concepto de atenciones a clientes (art. 15.e)

Los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1% del INCN del período impositivo.

→ Contenido de la documentación en determinadas operaciones vinculadas (art. 18.2.)

La documentación de las operaciones no específicas tendrá un **contenido simplificado** en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo **INCN (definido en los términos del artículo 101 de la LIS) < a 45 millones de €.**

La **información relativa al grupo** (estructura, organización, actividades, activos intangibles, actividad financiera, situación financiera y fiscal) **no será exigible a aquellos grupos en los que el INCN (definido en los términos del artículo 101 de la LIS) < 45 millones de €.**

OPERACIONES VINCULADAS		DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA DEL CONTRIBUYENTE		
Conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada > 250.000 €		ERD INCN (n-1) < 10 millones de €	INCN (n) < 45 millones de €	INCN (n) ≥ 45 millones de €
Operaciones no específicas		SIMPLIFICADA (art 18.3.LIS y 16.4 RIS) (sin comparables)	SIMPLIFICADA (art 18.3.LIS y 16.4 RIS)	
Operaciones específicas	1.º Las realizadas por contribuyentes del IRPF en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de EO con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25% del capital social o de los fondos propios.	COMPLETA (art 16.5 RIS) (cuando no se trate de operaciones realizadas con paraísos fiscales, no será necesario el análisis de comparabilidad)	COMPLETA (art 16.5 RIS)	COMPLETA (art 16.1 RIS)
	2.º Las operaciones de transmisión de negocios. 3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales. 4.º Las operaciones sobre inmuebles. 5.º Las operaciones sobre activos intangibles.			

En el supuesto de personas o entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS, esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado que figura como Anexo V de la [Orden HAP/871/2016, de 6 de junio](#).

Cuando el contribuyente presente uno de estos formularios, deberá consignar en el apartado «Presentación de documentación previa en la sede electrónica» de la página 21 del modelo 200, el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada

➔ **Cálculo del límite máximo de la sanción por falta de aportación o la aportación de forma incompleta, o con datos falsos, de la documentación de operaciones vinculadas (art. 18.13.1º)**

La sanción prevista en la letra anterior tendrá como límite máximo la menor de las dos cuantías siguientes:

- El 10% del importe conjunto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes realizadas en el período impositivo.
- **El 1% del INCN**

➔ **NO Aplicación de la reducción en concepto de gastos de gestión de la exención a dividendos o participaciones en beneficios de entidades (art 21.11), cuando concurren las siguientes circunstancias:**

a) los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por una entidad cuyo INCN definido en los términos del artículo 101 de la LIS) < a 40 millones de €.

La entidad a que se refiere esta letra deberá cumplir los siguientes requisitos:

- i) no tener la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley;
- ii) no formar parte, con carácter previo a la constitución de la entidad a que se refiere la letra b) de este apartado, de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas;
- iii) no tener, con carácter previo a la constitución de la entidad a que se refiere la letra b) de este apartado, un porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de otra entidad igual o superior al 5 %

b) los dividendos o participaciones en beneficios procedan de una entidad constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021 en la que se ostente, de forma directa y desde su constitución, la totalidad del capital o los fondos propios.

c) los dividendos o participaciones en beneficios se perciban en los períodos impositivos que concluyan en los 3 años inmediatos y sucesivos al año de constitución de la entidad que los distribuya.

➔ **Determinación del tipo de gravamen**

Para los períodos impositivos que se iniciados a partir del 1 de enero de 2023 los PGE 2023 prevén un tipo de gravamen reducido del 23% para las entidades cuyo INCN del período impositivo inmediato anterior sea < 1 millón de €.

Las startups que puedan aplicar los incentivos fiscales previstos en la Ley 28/2022, tributarán al tipo del 15 % 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 cumplan los requisitos, entre otros INCN del propio impositivo < 10 millones de €

Tipo general	Microempresas	Entidades de nueva creación que inicien una nueva actividad económica	Startups con certificación ENISA
25%	23%	15%	15%
		primer período impositivo en que la BI resulte positiva y en el siguiente	primer período impositivo en que la BI resulte positiva y en los tres siguientes
	INCN (grupo) ejercicio anterior < 1 millón €		INCN (empresa) propio ejercicio < 10 millones €

➔ Limitación a la compensación de BINs

La Sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, que ha declarado inconstitucional y nula, 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.

En particular, no será de aplicación la Disposición adicional decimoquinta que limitaba la compensación de BINs según el INCN de la entidad:

~~Para los contribuyentes cuyo INCN \geq 20 millones de € durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, los límites señalados en el párrafo anterior, se sustituirán por los siguientes:~~

- ~~○ El 50%, cuando en los referidos 12 meses el INCN \geq 20 millones de € pero $<$ a 60 millones de €.~~
- ~~○ El 25%, cuando en los referidos 12 meses el INCN \geq 60 millones de €.~~

ejercicios	limitación compensación BINs					
	INCN ejercicio anterior					
	< 20 millones €		\geq 20 millones € y < 60 millones €		\geq 60 millones €	
2015	DT 34 ^a	no se aplica	DT 34 ^a	50%	DT 34 ^a	25%
2016						
2017						
2018						
2019	art 26.1.	70%	DA 15 ^a	50%	DA 15 ^a	25%
2020						
2021						
2022						
2023	art 26.1.	70%	art 26.1	70%	art 26.1	70%

➔ Exclusión de la compensación de BINs (art 26.4.c.2º)

En particular, no podrán ser objeto de compensación las BINs cuando la entidad adquirida, realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al **50% del INCN** de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores.

→ Tributación mínima (art 30.bis)

Para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2022, en el caso de contribuyentes cuyo INCN \geq 20 millones de € durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo o que tributen en el régimen de consolidación fiscal con independencia de su INCN, la cuota líquida no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 15% a la base imponible, minorada o incrementada, en su caso y según corresponda, por las cantidades derivadas de la Reserva de Nivelación (art. 105) y minorada en la Reserva para Inversiones en Canarias (art. 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias). Dicha cuota tendrá el carácter de cuota líquida mínima.

→ Límite de aplicación de las deducciones I+D (art 39.2.)

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

No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de las deducciones por actividades de I+D+i y por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

En el supuesto de que los **Gastos I+D del período impositivo >10% del INCN del propio ejercicio**, la deducción generada podrá quedar excluida del límite anterior, y aplicarse o abonarse con un descuento del 20% de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo 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, hasta un importe adicional de 2 millones de €.

→ Modalidad del pago fraccionado (art 40.3)

Estarán obligados a aplicar la modalidad del artículo 40.3. los **contribuyentes cuyo INCN > 6 millones de €** durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado. **Modelo 202:** Su presentación será obligatoria, aún en el caso de que no exista deuda tributaria a ingresar, para aquellos contribuyentes cuyo INCN > 6 millones de € durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado

Importe del pago fraccionado

- Con carácter general, el que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.
- Para los contribuyentes **INCN \geq 10 millones de € en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo** el resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso.

Pago Fraccionado Mínimo (DA decimocuarta)

Contribuyentes INCN \geq 10 millones de € en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo :

- La cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al 23% del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural.

- En el caso de contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo del 30%, el porcentaje establecido en este párrafo será del 25 por ciento

Ámbito de aplicación de los incentivos de ERD (art 101 LIS)

INCN (grupo mercantil + grupo familiar) ejercicio anterior < 10 millones €

Supuestos en que el INCN se elevará al año:

- Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o
- La actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior

Los incentivos fiscales establecidos en para ERD también serán de aplicación en los 3 períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel período impositivo en que la entidad o el grupo, alcancen la referida **cifra de negocios de 10 millones de €**, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

Los incentivos serán igualmente aplicables cuando el **INCN ≥ 10 millones €** se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación de reestructuración empresarial acogida al régimen fiscal especial de la LIS, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.