

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2023
(ASPECTOS A TENER EN CUENTA)

Estamos al comienzo del período de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2023, y vamos a repasar algunas de las principales novedades que se pueden aplicar a la misma y que afectan a:

- Libertad de amortización en instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables.
- Amortización acelerada de ciertos vehículos e infraestructuras de recarga.
- Tipo de gravamen reducido del 23%.
- Incentivos para empresas emergentes.
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series individuales.
- Consolidación fiscal y determinación de la base imponible.
- Nuevo Régimen Fiscal Especial de las Islas Baleares.
- Cambios en el Régimen Fiscal Especial de Canarias.
- RD Ley 3/2016, inconstitucionalidad y límites de compensación de las BINs.
- Otras incidencias.

(Hemos seleccionado una lectura de Iberley/Colex que hemos ilustrado y remitimos para lectura como Anexo).

En L.A. ROJÍ ASESORES TRIBUTARIOS le asesoramos e informamos sobre cualquier duda en la aplicación de la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Crear valor para nuestros clientes es nuestro principal objetivo.

Cristina Martín
Carlota Rodríguez
Silvia Rojí
Olalla González
Luis Alfonso Rojí

Remitido por: Vanessa Esteve

2. Principales novedades del IS 2023: 11 novedades

2.1. Libertad de amortización en instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables

El RD-ley 18/2022, de 18 de octubre, con entrada en vigor el 20/10/2022, introdujo una **nueva D.A. 17.^a en la LIS**, por medio de la cual se prevé que las inversiones en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, que utilicen energía procedente de fuentes renovables, así como las instalaciones para uso término de consumo propio que utilicen energía procedente de fuentes renovables, que sustituyan instalaciones que usen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y que sean puestas a disposición del contribuyente a partir de la entrada en vigor de dicho RD-ley (el 20/10/2022) **y entren funcionamiento en 2023**, podrán ser amortizadas libremente en los períodos impositivos que se inicien o concluyan en dicho año.

Claves a tener en cuenta:

- Será necesario que, durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en el que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, **la plantilla media total de la entidad se mantenga** respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores.
- **No** podrán acogerse a esta libertad de amortización:
 - Los **edificios**.
 - Las instalaciones que tengan carácter obligatorio en virtud de la normativa del Código Técnico de la Edificación, salvo que la instalación tenga una potencia nominal superior a la mínima exigida, en cuyo caso podrá ser objeto de la libertad de amortización aquella parte del coste de la instalación proporcional a la potencia instalada por encima de ese mínimo exigido.

BASE
MAXIMA

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

DOCUMENTACION
TECNICA
IMPORTANTE

- Para aplicar la libertad de amortización habrá que **estar en posesión de la documentación que acredite** que la inversión emplea energía procedente de fuentes renovables exigida por la propia D.A. 17.^a de la LIS.

- Las entidades a las que le sean aplicables los incentivos para ERD podrán optar por aplicar este régimen de libertad de amortización o el del art. 102 de la LIS.

2.2. Amortización acelerada de ciertos vehículos e infraestructuras de recarga

La LPGE para 2023, con entrada en vigor el 01/01/2023, introdujo una **nueva D.A. 18.^a en la LIS**, que regula la amortización acelerada de determinados vehículos: las inversiones

$C_{Max}(LINEAL) \times 2$

en **vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV**, según la definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, **afectos a actividades económicas** y que **entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025**, 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.

Posteriormente, el RD-ley 5/2023, de 28 de junio, con entrada en vigor el 30/06/2023, modificó dicha **D.A. 18.ª de la LIS** e introdujo la posibilidad de aplicar también esa amortización acelerada a **las inversiones en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos**, de potencia normal o de alta potencia, afectas a actividades económicas, que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años **2023, 2024 y 2025**.

La aplicación de este último supuesto de amortización acelerada se condiciona a la aportación de la documentación técnica preceptiva, según las características de la instalación, en forma de proyecto o memoria, y a la obtención del certificado de instalación eléctrica diligenciado por la C.A. competente.

2.3. Nuevo tipo de gravamen reducido del 23 %

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 01/01/2023, la LPGE para 2023 incorporó en el **art. 29.1 de la LIS** un nuevo tipo del **23 %**, que será de aplicación (en lugar del 25 %) para las **entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a un millón de euros**, determinándose dicho importe con arreglo a los **apartados 2 y 3 del art. 101 de la LIS**.

A TENER EN CUENTA. Los contribuyentes del IS y del IRNR que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español y que tengan la condición de **empresa emergente** conforme al título preliminar de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, tributarán en el primer período impositivo en el que, teniendo dicha condición, la BI resulte positiva y en los tres siguientes, siempre que mantengan la condición citada, al tipo del 15 % en los términos del **artículo 29.1 de la LIS (art. 7 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre)**.

2.4. Incentivos para empresas emergentes

La **Ley 28/2022**, de 21 de diciembre, más conocida como «**Ley de startups**», desarrolló un conjunto de incentivos fiscales en respuesta a las necesidades específicas de las **empresas emergentes**. **(DEFINICION DE EMPRESA EMERGENTE)**, *Lo primero a MIRAR*

Los contribuyentes del IS y del IRNR que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español y que tengan la condición de empresa emergente conforme al título preliminar de dicha norma (medidas con entrada en vigor el 23/12/2022):

- **Tipo de gravamen.** Tributarán en el **primer período impositivo en el que, teniendo dicha condición, la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes**, siempre que mantengan esa condición, al tipo del **15 %** en los términos del art. 29.1 de

Con independencia de la BI en este ejercicio

*↓
!! NO !!
PATRIMONI
AVES !!
↑*

la LIS ([art. 7 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre](#)).

- **Beneficios en cuanto al aplazamiento de la tributación.**

- Podrán solicitar a la Administración tributaria en el momento de presentar 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. El aplazamiento se le concederá, con dispensa de garantías, por un período de 12 y 6 meses, respectivamente, desde la finalización del plazo de ingreso en período voluntario de la deuda tributaria correspondiente a dichos períodos impositivos. Será necesario estar al corriente del cumplimiento de las obligaciones tributarias y la autoliquidación tendrá que presentarse dentro de plazo, sin que pueda aplazarse por esta vía el ingreso de las autoliquidaciones complementarias. El ingreso se hará en el plazo de un mes desde el día siguiente al de vencimiento de los plazos, sin que se devenguen intereses de demora.
- **No tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados** de los [arts. 40 de la LIS](#) y [23.1 de la LIRNR](#), que deban efectuar a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo inmediato posterior a cada uno de los referidos en el apartado anterior, siempre que en ellos se mantenga la condición de empresa emergente.

2.5. Excepciones a la obligación de retener e ingresar a cuenta

El [artículo 61 del RIS](#), que se refiere a esta cuestión, ha sido objeto de dos modificaciones de relevancia:

- Por una parte, el RD 249/2023, de 4 de abril, modificó su **letra y)**, con entrada en vigor el 25/04/2023. Tras la reforma, no existirá obligación de retener ni de ingresar a cuenta con respecto a 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 índice cotizadas regulados por el art. 79 del [Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio](#).
 - Instituciones de inversión colectiva constituidas en el extranjero análogas a las anteriores y distintas de las del [art. 54 de la LIS](#), 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.
- Luego, el RD 1008/2023, de 5 de diciembre, reformó su **letra e)**, con entrada en vigor el 07/12/2023. Se excluyen de la obligación de retener o ingresar a cuenta los **intereses** percibidos por las sociedades de valores como consecuencia de los créditos o préstamos otorgados en relación con operaciones de compra o venta de valores a que hace referencia el art. 126.b) de la [Ley 6/2023, de 17 de marzo](#), así como los intereses percibidos por las empresas de servicios de inversión respecto de las operaciones activas de préstamos o depósitos mencionados en el artículo 70.1 del [Real Decreto 813/2023, de 8 de noviembre](#).

Tampoco existirá obligación de practicar retención en relación con:

- Los intereses percibidos por las entidades de contrapartida central, así como por las entidades que tengan la condición de miembro de una entidad de contrapartida central, como contraprestación a las garantías constituidas en aplicación de lo previsto en el art. 97.2 de la Ley de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, de los arts. 41 y 42 del Reglamento (UE) número 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, y en el Reglamento de la propia entidad de contrapartida central y en sus circulares de desarrollo.
- Los intereses percibidos por las entidades gestoras de los sistemas de pagos reconocidos conforme a la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, así como por las entidades que tengan la condición de participantes en estos sistemas, procedentes de garantías constituidas en aplicación de lo previsto en el artículo 2.d) de dicha ley, o de las cuentas exclusivamente afectas a la realización de las operaciones propias del correspondiente sistema de pagos.

2.6. Cambios en los límites de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales

La Ley 38/2022, de 28 de diciembre, incrementó los límites de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas y extranjeras de los [apdos. 1 y 2 del art. 36 de la LIS](#), con efectos períodos impositivos que se inicien a partir de 01/01/2023. Así:

- El importe de la deducción por inversiones en **producciones españolas cinematográficas y series audiovisuales no podrá ser superior a 20 millones de euros**. En el caso de series audiovisuales, **la deducción se determinará por episodio** y el límite anterior será de **10 millones de euros por cada episodio producido**.
- En el caso de **productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas y Audiovisuales del ICAA** que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, el importe de la deducción no podrá ser superior a **20 millones de euros** (antes eran 10 millones), por cada producción realizada. Tratándose de series audiovisuales, la deducción se determinará por episodio y ese límite será de **10 millones de euros** por cada episodio producido. Además, se elimina el límite de 100.000 euros por persona antes previsto para la base de la deducción en relación con los gastos de personal creativo.

2.7. Régimen de consolidación fiscal: medida temporal de determinación de la base imponible

La [D.A. 19.ª de la LIS](#), añadida por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, establece una serie de medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal, con efectos para los períodos impositivos que se inicien en 2023 y los sucesivos.

En caso de los **períodos impositivos que se inicien en 2023**, la base imponible del grupo fiscal se determinará de acuerdo con el [art. 62 de la LIS](#), si bien en relación con lo señalado en el primer inciso del apartado 1.a) de dicho precepto, la suma se referirá a las bases imponibles positivas y al 50 % de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades del [art. 63 de la LIS](#).

A TENER EN CUENTA. Para los períodos impositivos sucesivos, el importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas en la base imponible del grupo fiscal por aplicación de lo señalado en el párrafo anterior, se integrará en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los 10 primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 01/01/2024, incluso en caso de que alguna de las entidades con bases imponibles individuales negativas a que se refiere el párrafo anterior quede excluida del grupo.

En caso de **pérdida del régimen** de consolidación fiscal o de **extinción del grupo** fiscal, el importe de las bases imponibles negativas individuales antes mencionado 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.

2.8. Nuevo régimen fiscal especial de las Islas Baleares

La [D.A. 70.ª de la LPGE para 2023](#) introduce y configura el régimen fiscal especial de las Islas Baleares, con efectos para los **períodos impositivos que se inicien entre el 01/01/2023 y el 31/12/2028**.

Este régimen especial permite a los contribuyentes del IS y del IRNR aplicar los siguientes beneficios:

- **Reserva para inversiones en las Islas Baleares.** Tendrán derecho a una reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en las Islas Baleares, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones que cumpla ciertas condiciones. 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 los requisitos exigidos. La materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del impuesto del período impositivo en el que se realicen las inversiones anticipadas.
- **Régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras.** Además, el régimen incluye una bonificación del **10 %** de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Islas Baleares por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras. Esta bonificación se podrá incrementar hasta el **25 %** en los períodos en los que se produzca un incremento de plantilla media en los términos especificados en la norma.

2.9. Cambios en el Régimen Económico y Fiscal especial de Canarias

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 01/01/2023, la LPGE para 2023 modifica el régimen especial de la Zona Especial Canaria (ZEC), incorporando las siguientes novedades:

- Se introduce una nueva letra c) al **art. 42 de la Ley 19/1994, de 6 de julio**. Así, los contribuyentes que realicen las operaciones de comercio de bienes a las que se refiere la letra a) (ii) del art. 44.1 de la norma, deberán 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. A tales efectos, la [Orden HFP/1285/2023, de 28 de noviembre](#), aprobó el **modelo 281**, «Declaración informativa trimestral de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la ZEC sin que las mercancías transiten por territorio canario», «Libro registro de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la ZEC sin que las mercancías transiten por territorio canario».
- Se da nueva redacción al **art. 44 de la Ley 19/1994, de 6 de julio**, a fin de determinar la parte de la base imponible de la entidad de la ZEC que se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC a la que le resulta de aplicación el tipo especial de gravamen.
- Se añade un **nuevo art. 50 bis al Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre**, especificando cuándo se considerará que las aeronaves contribuyen a mejorar las conexiones con las Islas Canarias a efectos del art. 44.5.a) de la [Ley 19/1994, de 6 de julio](#).

2.10. Inconstitucionalidad de la D.A. 15.^a y la D.T. 16.^a.3 de la LIS en su redacción dada por el RD-ley 3/2016, de 2 de diciembre

La [STC n.º 11/2024, de 18 de enero, ECLI:ES:TC:2024:11](#), ha declarado inconstitucional y nula la [D.A. 15.^a](#) y el [apdo. tercero de la D.T. 16.^a de la LIS](#), en la redacción dada por el RD-ley 3/2016, de 2 de diciembre; en los que se preveían:

- Los **límites aplicables a las grandes empresas** en períodos impositivos iniciados a partir de 01/01/2016.
- La **obligación de revertir en un determinado plazo máximo los deterioros deducidos en ejercicios fiscales anteriores** por los contribuyentes.

La declaración de inconstitucionalidad se realiza con los siguientes efectos, según la propia STC, «por exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por el impuesto sobre sociedades que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC) o mediante resolución administrativa firme. Tampoco podrán revisarse aquellas liquidaciones que no hayan sido im-

LIMITES
COMPENSACION
BINs

70%

pugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia, ni las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha».

2.11. Otros (gravámenes temporales, paraísos fiscales, domiciliación pago entidades no colaboradoras SEPA, etc.)

a) Gravámenes temporales

La [Ley 38/2022, de 27 de diciembre](#), estableció dos gravámenes configurados como una prestación patrimonial pública de carácter no tributario: el **Gravamen temporal energético** y el **Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito**.

En ambos casos, el importe de la prestación y su pago anticipado no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles a efectos de la determinación de la base imponible del IS.

En principio, se establecen con carácter temporal para los años 2023 y 2024.

b) Domiciliación del pago en cuentas de entidades no colaboradoras de la Zona SEPA

Por medio de la [Orden HFP/387/2023, de 18 de abril](#), se posibilita el empleo de la domiciliación bancaria en los casos en los que la cuenta designada por el obligado al pago para el adeudo de la domiciliación se encuentre **abierta en una entidad que no ostente la condición de colaboradora** en la gestión recaudatoria estatal, siempre que dicha entidad esté **dentro de la Zona Única de Pagos en Euros (Zona SEPA)**.

c) Actualización de la relación de paraísos fiscales

La [Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero](#), aprobó una nueva **lista de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas**.

Dicha orden entró en vigor el 11/02/2023, resultando 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 lista del artículo único de la orden que no estuvieran previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, la orden entró en vigor el 11/08/2023, siendo 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.

d) Modificación del art. 93 de la LGT

La Ley 13/2023, de 24 de mayo, con entrada en vigor el 26/05/2023, modificó el [art. 93 de la LGT](#) para indicar que las personas jurídicas o entidades deberán **comunicar a la Administración tributaria la identificación de los titulares reales** de las mismas. A tal efecto, tendrán la consideración de titulares reales los definidos en el [art. 4.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril](#).