

Quines novetats ens trobarem en la pròxima declaració de l'impost sobre societats de l'exercici 2022?



Entre altres novetats, hem de tenir en compte la nova tributació mínima en l'impost sobre societats del 15% a determinats contribuents; la reducció de la bonificació en quota aplicable a les societats acollides al règim especial d'arrendament d'habitatges o la nova deducció per plans de pensions d'ocupació.

Com ja l'hem anat informant, tenim una cita obligada per a les empreses el mes de juliol. Un any més, els contribuents de l'impost sobre societats han de retre comptes amb Hisenda de les seves obligacions fiscals.

El termini per a la presentació de la declaració via internet (models 200, 220) és, amb caràcter general, el de vint-i-cinc dies naturals següents als sis mesos posteriors a la conclusió del període impositiu -per a períodes impositius coincidents amb l'any natural els primers vint-i-cinc dies de juliol de 2023. Els



subjectes passius el període impositiu dels quals coincideixi amb l'any natural i presentin per Internet la declaració de l'IS, poden domiciliar el pagament (de l'1 a 20 de juliol).

Principals novetats en l'impost sobre societats 2022

1. Tributació mínima

La Llei 22/2021, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2022, amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2022, estableix en l'article 30 bis de la LIS una tributació mínima del **15%** de la base imposable per a aquells contribuents de l'impost amb un import net del volum de negocis igual o superior a 20 milions d'euros i en tot cas, per als qui tributin en el règim de consolidació fiscal.

En concret, la quota líquida no podrà ser inferior al 15% de la base imposable positiva (es tracta de la base imposable després d'aplicar les reserves de capitalització, d'anivellament i per inversions a Canàries, i de compensar bases imposables negatives) en el cas de contribuents l'import net del volum de negocis (INVN) dels quals sigui almenys de 20.000.000 €, durant els dotze mesos anteriors a la data en què s'iniciï el període impositiu, i en el dels que tributin pel règim de consolidació fiscal (en aquest cas qualsevol que sigui el seu INVN).

Excepcions:

- La quota líquida no podrà ser inferior al 10 per 100 de la base imposable en les entitats de nova creació que tributin al tipus del 15 per 100.
- La quota líquida no podrà ser inferior al 18% de la base imposable si es tracta d'entitats que tributen al tipus de gravamen de les entitats de crèdit o del sector d'hidrocarburs.
- En el cas de les cooperatives, la quota líquida mínima no podrà ser inferior al resultat d'aplicar el 60% a la quota íntegra.
- En les entitats de la Zona Especial Canària (ZEC), la base imposable positiva sobre la qual s'aplicarà el percentatge no inclourà la part corresponent a les operacions realitzades materialment i efectiva en l'àmbit geogràfic d'aquesta Zona que tributi al tipus de gravamen especial.
- La tributació mínima no s'aplica a les entitats beneficiàries del mecenatge, a les institucions d'inversió col·lectiva, als fons de pensions i, tampoc, a les SOCIMI.

Regles per a determinar la tributació mínima:

a) En primer lloc, es minora la quota íntegra en els següents imports:

- Bonificacions que resultin d'aplicació, incloses les regulades en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.
- Deducció per inversions realitzades per les autoritats portuàries regulada en l'article 38 bis de la LIS.

b) En segon lloc, s'apliquen les següents deduccions:

- Deduccions per doble imposició internacional (articles 31 i 32 de la LIS).
- Deduccions per doble imposició del règim especial de transparència fiscal internacional (article 100 de la LIS).
- Deduccions per doble imposició interna del règim transitori (disposició transitòria vint-i-tresena de la LIS).

c) Si després d'aplicar les bonificacions i deduccions a les quals es refereixen les lletres a) i b) resulta:

- Una **quantia inferior a la quota líquida mínima** calculada segons el que es preveu en l'apartat 1 de l'article 30 bis de la LIS, aquesta quantia inferior, excepcionalment, tindrà la consideració de quota

líquida mínima.

- Una **quantia superior a la quota líquida mínima** calculada segons el que es preveu en l'apartat 1 de l'article 30 bis de la LIS, s'aplicaran les restants deduccions que resultin procedents amb els seus límits aplicables, fins a l'import d'aquesta quota líquida mínima.

Les deduccions l'import de les quals es determinin conformement al que es disposa en la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de Canàries, i en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries, s'aplicaran, respectant els seus propis límits, encara que la quota líquida resultant sigui inferior a l'esmentada quota líquida mínima.

Les quantitats que no es puguin deduir per aplicació de les regles contingudes en els paràgrafs anteriors, es podran deduir en els períodes impositius següents d'acord amb la normativa aplicable en cada cas.

2. Nou supòsit d'asimetria híbrida

Es transposa a dret intern la Directiva sobre asimetries híbrides, establint regles més àmplies que les que existien en l'impost. Aquestes normes són aplicables per als períodes impositius que es van iniciar a partir de l'1 de gener de 2020 i que no hagin conclòs l'11 de març de 2022.

Amb aquest nou supòsit es transposa el contingut de l'article 9 bis de la Directiva (UE) 2016/1164, que regula el cas de les asimetries híbrides invertides obligant els estats membres a tractar fiscalment com a residents a les **entitats fiscalment transparents** que siguin considerades per la legislació dels països de residència dels seus partícips majoritaris com a entitats subjectes a imposició personal sobre la renda per a evitar una situació d'asimetria híbrida en la qual determinades rendes no tributin en cap país o territori, això és, no tributin ni en seu de les entitats en règim d'atribució de rendes ni en seu dels seus partícips ni de l'entitat pagadora d'aquestes rendes.

Així, amb l'objectiu que unes certes **entitats en règim d'atribució de rendes situades en territori espanyol** no donin lloc a una asimetria híbrida, es converteixen en **contribuents de l'impost sobre societats** per determinades rendes positives que correspongui atribuir a tots els partícips residents en països o territoris que considerin a l'entitat en atribució de rendes com a contribuent per imposició personal sobre la renda, quan es donin les següents **condicions**:

- Que es tracti d'una entitat en règim d'atribució de rendes en què una o diverses entitats, vinculades entre si participin directament o indirecta en qualsevol dia de l'any, en el capital, en els fons propis, en els resultats o en els drets de vot en un percentatge igual o superior al 50%; i
- Que siguin residents en països o territoris que qualifiquin l'entitat en règim d'atribució com a contribuent per un impost personal sobre la renda.

Les **rendes positives** esmentades en el paràgraf anterior són les següents:

- Les obtingudes en territori espanyol que estiguin subjectes i exemptes de tributació en l'IRNR.
- Les obtingudes a l'estranger que no estiguin subjectes o estiguin exemptes de tributació per un impost exigít pel país o territori de l'entitat o entitats pagadores de tals rendes.

3. Deducció aplicable al contribuent que participa en el finançament de produccions cinematogràfiques espanyoles i espectacles en viu (art. 39.7 LIS)

Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir de l'1 de gener de 2021, la disposició final cinquena de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, introdueix en l'**article 39.7 de la LIS** en relació a les deduccions previstes en els apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS que es pot aplicar el contribuent que participa en el finançament de produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació, documental o producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals, les següents **modificacions**:

- El contribuïent que participi en el finançament podrà aplicar aquestes deduccions quan aportï quantitats destinades a **finançar la totalitat o part dels costos de la producció**, així com les **despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30%** dels costos de producció, sempre que no adquireixi els drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats de les produccions o espectacles, la propietat dels quals haurà de ser en tot cas del productor.

Les quantitats per a finançar els costos de producció es podran aportar en **qualsevol fase de la producció**, amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incorri en els citats costos de producció, i fins a l'obtenció dels certificats de nacionalitat i el certificat que acrediti el caràcter cultural en relació amb el seu contingut, així com l'obtingut per l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música, segons sigui el cas. Les quantitats per a finançar les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor a què es refereix l'apartat anterior es podran aportar amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incorri en les citades despeses, però **mai després del període impositiu en què el productor incorri en aquests**.

- El contribuïent que participi en el finançament determinarà l'import de les deduccions previstes en els apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS en les mateixes condicions que s'haguessin aplicat al productor, **sempre que hagin estat generades** per aquest últim. L'**import màxim de la deducció** generada pel productor que el contribuïent que participi en el finançament podrà aplicar serà el resultat de **multiplicar per 1,20** l'import de les quantitats que aquest últim hagi aportat per a finançar els citats costos de producció o les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor. L'excés de deducció podrà ser aplicat pel productor que n'hagi generat el dret.
- Quant a l'obligació de subscriure un contracte de finançament, es permet que tant el productor com els contribuïents que participin en el finançament **subscriuin un o més contractes de finançament**, que es podran signar en **qualsevol fase de la producció**. A més, es modifiquen els extrems que han de contenir els contractes de finançament, afegint la identitat dels contribuïents que participen en el finançament i el pressupost i la forma de finançament de les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor.
- En relació a la **comunicació a l'Administració Tributària** que ha de realitzar el contribuïent que participa en el finançament, s'estableix que haurà d'estar **subscrita** tant pel productor com pel contribuïent que participa en el finançament, **amb anterioritat a la finalització del període impositiu** en què aquest últim tingui dret a aplicar la deducció.
- S'estableix que el contribuïent que participa en el finançament **no podrà aplicar** les deduccions referides en els paràgrafs anteriors quan estigui **vinculat**, en els termes establerts per l'article 18 de la LIS, amb el contribuïent que generi el dret a aplicar aquestes deduccions.
- S'afegeix que l'import de la deducció que apliqui el contribuïent que participa en el finançament s'haurà de tenir en compte a l'efecte de l'aplicació del **límit conjunt del 25%** establert en l'article 39.1 de la LIS. Aquest límit **s'eleva al 50%** quan l'import de la deducció prevista en els apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS, que correspongui al contribuïent que participa en el finançament, sigui igual o superior al 25% de la seva quota íntegra minorada en les deduccions per a evitar la doble imposició internacional i les bonificacions.

4. Deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial (art. 38 ter LIS)

La disposició final cinquena de la Llei 12/2022, de 30 de juny, de regulació per a l'impuls dels plans de pensions d'ocupació, per la qual es modifica el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, amb efectes per als períodes impositius que comencin a partir del 2 de juliol de 2022, afegeix l'article 38 ter a la LIS, per a incorporar una nova deducció en la quota íntegra per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial imputades a favor dels treballadors.



A aquest efecte, el contribuïent podrà aplicar una deducció en la quota íntegra del **10%** de les contribucions empresarials imputades a favor dels treballadors amb **retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros**, sempre que aquestes contribucions es facin a plans de pensions d'ocupació, a plans de previsió social empresarial, a plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, dels quals sigui promotor aquest contribuïent.

En el cas de treballadors amb **retribucions brutes anuals iguals o superiors a 27.000 euros**, la deducció es calcularà sobre la part proporcional de les contribucions empresarials que corresponguin als 27.000 euros citats en el paràgraf anterior.

Exemple:

L'entitat «A» efectua contribucions a un pla de pensions d'ús del qual és promotora per import de 150 euros mensuals que imputa a favor de cadascun dels seus treballadors. Calcular l'import de la deducció de l'article 38 ter de la LIS que pot aplicar aquesta entitat en els següents casos:

1. Treballador amb una retribució bruta anual de 20.000 euros

Aportació anual de «A» al pla de pensions d'ocupació: 1.800 euros

Import de la deducció (art. 38 ter LIS): $1.800 \times 10\% = 180$ euros

2. Treballador amb una retribució bruta anual de 30.000 euros

Aportació anual de «A» al pla de pensions d'ocupació: 1.800 euros

Import de la deducció (art. 38 ter LIS): $(27.000/30.000) \times 1.800 \times 10\% = 162$ euros

5. Empreses emergents

La Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, que **va entrar en vigor el 23 de desembre de 2022**, estableix una sèrie d'**incentius fiscals** per als contribuïents de l'impost sobre societats i de l'impost sobre la renda de no residents que obtinguin rendes mitjançant establiment permanent situat en territori espanyol i que tinguin la condició d'empresa emergent tal com es preveu en la norma:

- Tributaran al tipus del **15%** en els termes establerts en l'apartat 1 de l'article 29 de la LIS en el primer període impositiu en què, tenint la condició d'empresa emergent, la base imposable resulti positiva i en els tres següents, sempre que mantinguin aquesta condició.
- Podran sol·licitar a l'Administració Tributària de l'Estat, en el moment de la presentació de l'autoliquidació, l'**ajornament del pagament del deute tributari** corresponent als dos primers períodes impositius en els quals la base imposable de l'impost sigui positiva.
- **No tindran l'obligació d'efectuar els pagaments fraccionats** regulats en els articles 40 de la LIS i 23.1 del TRLIRNR que hagin d'efectuar a compte de la liquidació corresponent al període impositiu immediat posterior a cadascun dels períodes impositius en què s'hagi sol·licitat l'ajornament a què fa referència el punt anterior, sempre que en ells es mantingui la condició d'empresa emergent.

6. Entitats dedicades a l'arrendament d'habitatge

En relació amb el règim especial de les entitats dedicades a l'arrendament d'habitatge, la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2022, amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2022, redueix el percentatge de bonificació del 85% aplicable a la part de quota íntegra que correspongui a les rendes derivades de l'arrendament d'habitatges, a un **40%**.

Finalment, s'introdueixen modificacions respecte de l'article 27 de la Llei 28/1990, de 26 de desembre, en



matèria de tributació de **grups fiscals**.

Es poden posar en contacte amb aquest despatx professional per qualsevol dubte o aclariment que puguin tenir sobre aquesta qüestió.

Una salutació cordial,