



Pedro B. Martín Molina

Abogado, Economista, Auditor, Doctor y Profesor Titular
Sistema Fiscal Socio Fundador de Firma Martín Molina

Medidas fiscales para el fomento del emprendimiento: el Impuesto sobre Sociedades (y II)

Hay otra limitación temporal: se aplica al primer ejercicio con rentas positivas y al inmediatamente después al primero, aunque en este segundo ejercicio no haya base imponible positiva. Del precepto, no se deduce que el segundo ejercicio "y en el siguiente" se pueda aplazar hasta un período posterior en que obtenga renta positiva. Si la intención de la reducción del tipo de gravamen es dotar de tesorería a la empresa de nueva creación, su efectividad está en entredicho.

Normas comunes a las deducciones

Junto al régimen concreto de las entidades de nueva o reciente creación, existen beneficios fiscales que son aplicables a todos los sujetos pasivos de la LIS y que son de especial interés a los emprendedores ya que están muy relacionados con la innovación, característica particular del emprendimiento. En el capítulo IV de la LIS se recogen una serie de deducciones aplicables a todo tipo de entidades; y, concretamente, el contenido del art. 39 determina unas particularidades para las entidades de nueva o de reciente creación: las cantidades que no se hayan podido deducir en el período impositivo pueden aplicarse en los siguientes 15 años (o 18 años en el caso de las deducciones por I+D+i) "inmediatos y sucesivos" (art. 39.1 LIS).

El beneficio fiscal real para las entidades de nueva o reciente creación consiste en que esas deducciones pueden diferirse hasta el primer período en el que los resultados de la entidad sean positivos, dentro del plazo de prescripción del impuesto que es de cuatro años. Esta deducción no es ilimitada, pues la LIS recoge que el máximo de deducción por inversiones debe ser inferior al 25% de la cuota íntegra ajustada positiva. Hay dos tipos de deducciones relevantes para el ecosistema del emprendedor, como la reserva de capitalización y la cesión de activos intangible.

La deducción por creación de empleo

El art. 37 de la LIS establece dos deducciones por creación de empleo directamente vinculadas al emprendimiento: se trata de la firma de contratos de trabajo de apoyo a los emprendedores. Las empresas de nueva creación con este tipo de contrato tienen derecho a doble deducción en la cuota íntegra: a) Las entidades que contraten a su primer trabajador a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años. Se deduce, pues, de



la cuota íntegra del IS 3.000 euros. Son empresas sin trabajadores con carácter previo a la nueva contratación, bajo la modalidad de contrato de trabajo de apoyo a los emprendedores. b) Las entidades con plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo de la Seguridad Social. Se pueden deducir de la cuota íntegra el 50% del menor de los siguientes importes: el importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación; el importe de 12 mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Ambas deducciones se aplican en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato y están condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio. El incumplimiento de alguno de los dos requisitos determina la pérdida de la deducción, que se ha de regularizar reintegrando las deducciones indebidamente practicadas. Los beneficios de este tipo de contrato no se ciñen al ámbito tributario, sino que también generan el derecho a la aplicación de bonificaciones en la cuota empresarial a la Seguridad Social, llegando a una reducción del 100% de la cuota empresarial de la Seguridad Social, si esta contratación se efectúa por un autónomo o una microempresa.



■

Los gastos de I+D+i son los realizados por el contribuyente si están directamente relacionados con sus actividades

■

Deducción por actividades de I+D de innovación tecnológica

En el art. 35 de la LIS se recoge, por separado, el concepto de investigación, de actividad de I+D y de innovación tecnológica; además de la forma de calcular esta deducción, aplicable a los gastos y las inversiones en inmovilizado y a los gastos de personal. Nos referimos a este segundo punto. La base de la deducción queda constituida por el importe de los gastos de I+D+i y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible -excluidos los edificios y terrenos-. Los gastos de I+D+i son los realizados por el contribuyente siempre que estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constanding específicamente individualizados por proyectos. Deben tener la consideración de gasto contable, independientemente de que se activen o no. Además, han de estar directamente relacionados con la actividad de I+D+i -excluyendo los gastos indirectos de esas actividades-, comprendiéndose como gastos directos, los relativos al personal afecto a las actividades de I+D+i, los costes de materias primas, las materias consumibles y los servicios utilizados directamente en la actividad y la amortización del inmovilizado afecto directamente a la actividad.

Del importe de los gastos efectuados conforme a esas condiciones se minoran las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo. Sobre la cuantía a deducirse por la empresa de nueva o reciente creación, se dispone: Como regla general, en las actividades I+D se deduce el 25% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto. La excepción se encuentra en el caso en que los gastos efectuados en la realización de actividades de I+D en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, donde se aplica el porcentaje del 25% hasta dicha media, y el 42% sobre el exceso respecto de ésta.

Como regla adicional, se puede practicar otra deducción del 17% del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos, en exclusiva, a actividades I+D. Las inversiones se entienden realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento. Las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, siempre afectos exclusivamente a las actividades I+D, la deducción asciende al 8%. Para que se materialice esta inversión deben permanecer en el patrimonio de la empresa nueva, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades I+D. En el caso de las actividades de innovación tecnológica, la deducción es del 12% sobre los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.