ÍNDICE

Consulta de la DGT

RENDIMIENTOS DE TRABAJO PERCIBIDOS EN PERIODO IMPOSITIVOS DISTINTO DE AQUELLOS QUE FUERON EXIGIBLES
IRPF. AUTOLIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA. EFECTOS. La DGT delimita el régimen ejecutivo de la autoliquidación complementaria por atrasos salariales: no es extemporánea, pero su período ejecutivo se inicia al expirar el plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF pág. 2

Resolución del TEAC

VÍAS
IVA. RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS EN EXCESO. CAMBIO DE CRITERIO.
El TEAC unifica criterio en IVA: el sujeto pasivo puede optar libremente entre la rectificación de autoliquidación (art. 120.3 LGT) o la regularización vía declaración (art. 89.Cinco.b LIVA), con independencia del carácter debido o indebido del ingreso originario pág. 5

Sentencia

SOCIEDAD DOMINANTE
IS. RECTIFICACIÓN. La sociedad dominante de un grupo fiscal puede rectificar la autoliquidación consolidada aunque la Inspección hubiera comprobado a una filial
El Tribunal Supremo declara que las liquidaciones inspectoras dictadas respecto de grupos fiscales tienen carácter provisional cuando no se inspecciona a todas las entidades del grupo, permitiendo así la rectificación de elementos no regularizados expresamente. pág. 7

Monográfico Renta 2025

PL Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (IV) Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial pág. 10

Consulta de la DGT

RENDIMIENTOS DE TRABAJO PERCIBIDOS EN PERIODO IMPOSITIVOS DISTINTO DE AQUELLOS QUE FUERON EXIGIBLES

IRPF. AUTOLIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA. EFECTOS. La DGT delimita el régimen ejecutivo de la autoliquidación complementaria por atrasos salariales: no es extemporánea, pero su período ejecutivo se inicia al expirar el plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF

*La consulta califica esta figura como una **autoliquidación complementaria sui generis** tramitada mediante el **modelo de rectificativa**, y permite disociar la presentación de la autoliquidación del ingreso de la deuda dentro del plazo del artículo 14.2.b[1]) LIRPF.*

Fecha: 19/02/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0355-26 de 19/02/2026

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0355-26, analiza el régimen ejecutivo aplicable a las autoliquidaciones complementarias derivadas de atrasos salariales percibidos en ejercicios posteriores al de su exigibilidad.
La DGT concluye que estas autoliquidaciones no tienen carácter extemporáneo si se presentan dentro del plazo especial previsto en el artículo 14.2.b) de la LIRPF. En consecuencia, el contribuyente puede presentar primero la autoliquidación complementaria y efectuar el ingreso posteriormente, siempre que el pago se realice antes de que finalice dicho plazo especial.
El órgano directivo precisa que el período ejecutivo no se inicia con la mera presentación sin ingreso, sino únicamente al día siguiente de la finalización del plazo especial concedido por la norma.
La consulta también destaca que, tras la implantación de la autoliquidación rectificativa en el IRPF desde el ejercicio 2024, estas regularizaciones deben presentarse mediante el nuevo modelo regulado en el artículo 67 bis del RIRPF y en la Orden HAC/242/2025.

HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE

- El consultante plantea una cuestión relativa al régimen ejecutivo aplicable a la autoliquidación complementaria prevista en el artículo 14.2.b) de la Ley del IRPF, referida a rendimientos del trabajo percibidos en ejercicios distintos de aquellos en los que fueron exigibles.
- En concreto, la consulta se refiere a los supuestos en los que, por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, determinados atrasos salariales se perciben con posterioridad al ejercicio en el que debieron integrarse fiscalmente.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

El consultante pregunta si, en las autoliquidaciones complementarias reguladas en el artículo 14.2.b) LIRPF:

[1] Artículo 14. Imputación temporal.
2. Reglas especiales.
b) Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, **los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria,** sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurran las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.
La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto.

- el ingreso debe realizarse simultáneamente a la presentación de la autoliquidación complementaria; o bien,
- puede efectuarse posteriormente, siempre que se produzca dentro del **plazo especial** que dicho precepto concede para presentar la autoliquidación.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- La autoliquidación complementaria regulada en el artículo 14.2.b) LIRPF no tiene naturaleza extemporánea si se presenta dentro del plazo especial previsto en dicho artículo. Por tanto, el período ejecutivo no se inicia hasta el día siguiente a la finalización de ese plazo especial de presentación e ingreso.

A) Naturaleza de la autoliquidación del artículo 14.2.b) LIRPF

La DGT parte de la regulación de la imputación temporal de rentas del artículo 14 LIRPF. Conforme a la regla especial del artículo 14.2.b):

- los rendimientos del trabajo percibidos fuera de plazo por causas no imputables al contribuyente deben imputarse al ejercicio en que fueron exigibles;
- debiendo presentarse, en su caso, **una autoliquidación complementaria**;
- sin sanción, intereses de demora ni recargos.

La DGT enfatiza que esta regla:

- no constituye un régimen especial frente al artículo 27 LGT sobre declaraciones extemporáneas;
- sino una regla especial de imputación temporal.

Por ello, cuando la autoliquidación se presenta dentro del plazo específico previsto en el propio artículo 14.2.b) LIRPF:

- no puede considerarse extemporánea.

B) Relación con la nueva figura de la autoliquidación rectificativa

La DGT recuerda que, tras la reforma introducida en el IRPF para el ejercicio 2024:

- estas autoliquidaciones deben instrumentarse mediante el modelo de "autoliquidación rectificativa";
- conforme al artículo 67 bis del Reglamento del IRPF y la Orden HAC/242/2025.

No obstante, aclara que ello **no altera su naturaleza material de autoliquidación complementaria.**

La consulta califica esta figura como una **autoliquidación complementaria "sui generis",** ya que formalmente se presenta mediante el nuevo sistema de autoliquidación rectificativa.

C) Régimen ejecutivo aplicable

La cuestión principal se resuelve aplicando el artículo 161.1.b) LGT.

La DGT interpreta que:

- al no tratarse de una autoliquidación extemporánea;
- el régimen ejecutivo aplicable es el ordinario de las autoliquidaciones presentadas dentro de plazo.

En consecuencia:

- el contribuyente puede presentar primero la autoliquidación complementaria;
- y efectuar el ingreso posteriormente;
- siempre que el pago se realice antes de que finalice el plazo especial previsto en el artículo 14.2.b) LIRPF.

La DGT concluye expresamente que:

- el período ejecutivo se iniciará únicamente al día siguiente de la finalización del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF, con independencia de que la autoliquidación se hubiera presentado antes.

D) Advertencia final de la DGT

La consulta añade que:

- si la autoliquidación complementaria se presenta fuera del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF;
- entonces sí tendrá carácter extemporáneo;
- siendo aplicables los recargos del artículo 27 LGT y, en su caso, el régimen ejecutivo correspondiente.

Artículos
Ley 35/2006 del IRPF
Artículo 14.2.b) LIRPF. Es el precepto central de la consulta. Regula:la imputación temporal de atrasos salariales; la obligación de presentar autoliquidación complementaria; y el plazo especial de presentación sin sanciones, intereses ni recargos.
Ley 58/2003 General Tributaria
Artículo 122 LGT. Regula las autoliquidaciones complementarias y rectificativas. La DGT lo utiliza para fundamentar la naturaleza jurídica de la autoliquidación presentada.
Artículo 120.4 LGT. Artículo 120 LGT (BOE)
Sirve de base legal a la implantación del sistema de autoliquidación rectificativa.
Artículo 161.1.b) LGT. Es el artículo decisivo para resolver la cuestión planteada. Determina cuándo comienza el período ejecutivo en deudas derivadas de autoliquidaciones.
Artículo 27 LGT. Regula los recargos por declaración extemporánea. La DGT aclara que este régimen no resulta aplicable mientras la autoliquidación se presente dentro del plazo especial del artículo 14.2.b) LIRPF.

Resolución del TEAC

VÍAS

IVA. RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS EN EXCESO. CAMBIO DE CRITERIO. El TEAC unifica criterio en IVA: el sujeto pasivo puede optar libremente entre la rectificación de autoliquidación (art. 120.3 LGT) o la regularización vía declaración (art. 89.Cinco.b LIVA), con independencia del carácter debido o indebido del ingreso originario

El TEAC, en aplicación de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en sus sentencias de 5 de febrero de 2018 (rec. 646/2017) y 27 de septiembre de 2022 (rec. 5052/2020) y por la Audiencia Nacional en sentencia de 12 de abril de 2021 (rec. 694/2017), supera el criterio fijado en su Resolución de 17 de marzo de 2016 (R.G. 00-03868-2013) y declara que el sujeto pasivo no puede ser colocado en peor condición que el destinatario de la operación a la hora de recuperar cuotas de IVA repercutidas en exceso tras una modificación sobrevenida de la base imponible derivada de laudo arbitral, prevaleciendo el principio de neutralidad del impuesto sobre cualquier interpretación formalista del artículo 89.Cinco LIVA.

Fecha: 24/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: RTEAC 06764/2024 de 24/03/2026

SÍNTESIS: El TEAC cambia de criterio: admite dos vías para rectificar cuotas de IVA repercutidas en exceso

El TEAC ha modificado su doctrina y reconoce que el sujeto pasivo puede rectificar cuotas de IVA repercutidas en exceso a través de dos mecanismos alternativos, con independencia de que el ingreso fuese inicialmente debido o indebido.

Por un lado, puede solicitar la rectificación de la autoliquidación originaria conforme al artículo 120.3 LGT, dentro del plazo general de prescripción de cuatro años. Por otro, puede regularizar las cuotas mediante su inclusión en la autoliquidación correspondiente al periodo en que se emite la factura rectificativa o en las posteriores, dentro del plazo de un año previsto en el artículo 89.Cinco.b) LIVA.

La resolución abandona el criterio mantenido por el propio TEAC en 2016, alineándose con la jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo y reforzando los principios de neutralidad del IVA y tutela efectiva del contribuyente.

ANTECEDENTES Y HECHOS

- La UTE reclamante emitió facturas por obras de urbanización y repercutió IVA a QR.
- Tras un laudo arbitral de 2022, se concluyó que QR **había pagado cantidades en exceso**, por lo que la UTE emitió facturas rectificativas y solicitó rectificar autoliquidaciones de IVA de 2009 y 2010.
- Hacienda denegó la rectificación: entendía que, al haber sido el ingreso inicialmente debido, la UTE solo podía regularizar por la vía del artículo 89.Cinco.b) LIVA, es decir, en la autoliquidación del periodo de la factura rectificativa o posteriores dentro de un año.

FALLO DEL TEAC

- El TEAC estima en parte las reclamaciones.
- Declara que el sujeto pasivo puede usar dos vías para corregir cuotas de IVA repercutidas en exceso, con independencia de si el ingreso fue inicialmente debido o indebido: **rectificación** de la autoliquidación originaria **o regularización** en autoliquidaciones posteriores. La comprobación concreta de requisitos queda para la AEAT.

Argumentos jurídicos

- El Tribunal rechaza el criterio restrictivo de la Administración.
- El artículo 89.Cinco LIVA permite expresamente **optar entre dos alternativas** cuando la rectificación reduce cuotas repercutidas: rectificar la autoliquidación conforme al artículo 120.3 LGT, o regularizar en declaración-liquidación posterior dentro del plazo de un año.
- El TEAC cambia su criterio anterior de 17 de marzo de 2016, RG 00-03868-2013. Ahora considera que **distinguir según la naturaleza "debida" o "indebida" del ingreso introduce un formalismo contrario a la neutralidad del IVA.**
- Se apoya en la doctrina del Tribunal Supremo, especialmente la STS de 5 de febrero de 2018, rec. 646/2017, que distingue dos plazos: cuatro años para rectificar cuotas y un año para regularizar si se opta por la vía de autoliquidaciones posteriores. También cita la STS de 27 de septiembre de 2022, rec. 5052/2020, y la SAN de 12 de abril de 2021, rec. 694/2017.

Artículos

Artículo 89.Cinco LIVA: es el precepto central; regula las dos vías de rectificación cuando se minoran cuotas repercutidas.
Artículo 80 LIVA: explica cuándo puede modificarse la base imponible, presupuesto que puede obligar a rectificar cuotas.
Artículo 120.3 LGT: permite solicitar la rectificación de autoliquidaciones cuando perjudican los intereses legítimos del obligado.
Artículos 66 y 67 LGT: fijan el plazo general de prescripción de cuatro años y su cómputo.

Referencias relacionadas

En sentido anterior y superado: TEAC, resolución de 17-03-2016, RG 00-03868-2013.
En línea con el nuevo criterio: STS 05-02-2018, rec. 646/2017; STS 27-09-2022, rec. 5052/2020; SAN 12-04-2021, rec. 694/2017.

Sentencia

SOCIEDAD DOMINANTE

IS. RECTIFICACIÓN. La sociedad dominante de un grupo fiscal puede rectificar la autoliquidación consolidada aunque la Inspección hubiera comprobado a una filial

El Tribunal Supremo declara que las liquidaciones inspectoras dictadas respecto de grupos fiscales tienen carácter provisional cuando no se inspecciona a todas las entidades del grupo, permitiendo así la rectificación de elementos no regularizados expresamente.

Fecha: 27/04/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Sentencia del TS de 27/04/2026

SÍNTESIS: La STS 1845/2026, de 27 de abril, analiza el alcance de las **liquidaciones provisionales dictadas** en procedimientos inspectores **sobre grupos en consolidación fiscal**.
El caso se refiere a Agrolimen S.A., sociedad dominante de un grupo fiscal, que solicitó la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades **para incorporar un deterioro de participaciones no incluido inicialmente**. La Administración rechazó la solicitud al considerar que dicho elemento ya había sido comprobado en sede de una sociedad filial.
El Tribunal Supremo confirma la sentencia de la Audiencia Nacional y declara que, **cuando la inspección no alcanza a todas las entidades del grupo, la liquidación tiene carácter provisional**. En consecuencia, la sociedad dominante **puede instar la rectificación de la autoliquidación respecto de elementos no regularizados expresamente, aunque hayan sido objeto de comprobación en filiales**.
La Sala destaca que el grupo fiscal actúa como verdadero sujeto pasivo material del impuesto y que impedir la rectificación vulneraría la correcta determinación de la capacidad económica del grupo consolidado.

HECHOS

- La sentencia resuelve un recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado frente a una sentencia de la Audiencia Nacional **que había reconocido a Agrolimen S.A.,** sociedad dominante del Grupo Fiscal 38/01, **el derecho a rectificar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2008**.
- Agrolimen pretendía incorporar en la base imponible consolidada un deterioro de valor relativo a su participación indirecta en Odeco Electrónica S.A., deterioro que no había sido incluido inicialmente en la autoliquidación presentada. Dicho deterioro afectaba a otra entidad del grupo, Inveramen.
- La Administración tributaria había llevado a cabo actuaciones inspectoras sobre determinadas sociedades del grupo:
  - Agrolimen: ejercicios 2009 y 2010.
  - Inveramen y Biocentury: ejercicios 2008 a 2010.
- Sin embargo, no se inspeccionó a todas las entidades integrantes del grupo fiscal, por lo que las liquidaciones dictadas tuvieron carácter provisional.
- La Administración rechazó la solicitud de rectificación argumentando que los elementos tributarios relativos a Inveramen ya habían sido comprobados en sede inspectora, por lo que no cabía reabrir indirectamente la cuestión mediante la rectificación promovida por la sociedad dominante.
- La Audiencia Nacional estimó el recurso de Agrolimen al considerar que el deterioro cuya inclusión se pretendía nunca había sido regularizado expresamente en la liquidación provisional practicada al grupo.

Objeto del recurso de casación

- El Tribunal Supremo debía determinar si, en el ámbito de un grupo fiscal sometido al régimen de consolidación, la sociedad dominante puede solicitar la rectificación de la autoliquidación consolidada respecto de un elemento tributario no regularizado expresamente, aunque la Inspección hubiera comprobado íntegramente a la sociedad filial de la que procedía dicho elemento.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado y confirma íntegramente la sentencia de la Audiencia Nacional.

Doctrina fijada

La Sala fija como doctrina que:

- Cuando la inspección a la sociedad dominante de un grupo fiscal no alcance a todas las entidades integrantes del grupo, la liquidación resultante tendrá carácter provisional. En estos casos, la sociedad dominante podrá instar la rectificación de la autoliquidación respecto de elementos tributarios no regularizados expresamente, aunque dichos elementos hubieran sido objeto de comprobación en sociedades filiales.

Fundamentos jurídicos

1. La liquidación practicada al grupo tenía carácter provisional

- El Tribunal Supremo parte de que la inspección no afectó a todas las sociedades integrantes del grupo fiscal. Por ello, conforme al artículo 190.2 del Reglamento General de Gestión e Inspección, la liquidación practicada necesariamente tenía **naturaleza provisional**.
- La Sala rechaza así la tesis de la Administración según la cual existiría una especie de liquidación "casi definitiva" respecto de determinados elementos comprobados en filiales concretas.

2. El artículo 126.3 RGI permite la rectificación respecto de elementos no regularizados

- El Tribunal recuerda que el artículo 126.3 del Reglamento General de Gestión e Inspección permite solicitar la rectificación de una autoliquidación tras una liquidación provisional cuando la solicitud se fundamente en motivos distintos de los regularizados previamente.
- En este caso, el deterioro relativo a Odeco Electrónica S.A. nunca fue regularizado expresamente en la liquidación provisional practicada a Agrolimen. Por ello, la rectificación solicitada se apoyaba en un motivo nuevo y distinto.

3. El grupo fiscal actúa como verdadero sujeto pasivo material

- La sentencia destaca que, aunque cada sociedad integrante del grupo mantiene determinadas obligaciones formales, la sociedad dominante es quien presenta la autoliquidación consolidada y soporta la obligación material de pago del impuesto.
- Por ello, impedir la rectificación supondría desconocer la lógica propia del régimen de consolidación fiscal y produciría una incorrecta determinación de la base imponible consolidada.

4. Protección del principio de capacidad económica

- El Tribunal Supremo considera que negar la rectificación impediría reflejar adecuadamente en la tributación consolidada una pérdida económica real sufrida dentro del grupo.
- Además, la Administración nunca cuestionó la existencia efectiva del deterioro, sino únicamente la posibilidad formal de rectificar la autoliquidación.
- La Sala concluye que la interpretación correcta del régimen de consolidación exige permitir la rectificación para garantizar una tributación ajustada a la verdadera capacidad económica del grupo.

Artículos aplicados

Artículo 126.2 y 126.3 del Reglamento General de Gestión e Inspección. Regulan la rectificación de autoliquidaciones. El apartado 3 permite solicitar la rectificación tras una liquidación provisional cuando se trate de motivos distintos de los regularizados.
Artículo 190.2 del Reglamento General de Gestión e Inspección. Determina que las liquidaciones tienen carácter provisional cuando no se haya comprobado a todas las entidades vinculadas o integrantes del grupo.
Artículo 101.4 de la Ley General Tributaria. Sirve de fundamento legal a la regulación reglamentaria de las liquidaciones provisionales.
Artículo 65.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Establecía que la sociedad dominante presenta la autoliquidación consolidada y asume la obligación material de pago.

Monográfico

Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (IV)

	Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas	A.5.

	LIRPF Art 68.2.b)	Importe con derecho a deducción	Porcentaje de deducción	Importe de la deducción
Importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2024 que se invierten en elementos nuevos afectos	[0830]	[0831]	5% o 2,5%	[0832]
Importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2025 que se invierten en elementos nuevos afectos	[0833]	[0834]	5% o 2,5%	[0835]

Normativa: Art. 68.2.b) Ley IRPF

1. Contribuyentes que pueden aplicar la deducción

Pueden aplicar esta deducción los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas y que cumplan los requisitos para ser considerados como entidad de reducida dimensión, en el ejercicio en que se obtengan los rendimientos objeto de inversión.

2. Objeto y base de la deducción:

Darán derecho a la deducción los **rendimientos netos de actividades económicas de los ejercicios 2024 o del 2025 que se inviertan en 2025 en elementos nuevos** del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

> CV1294-25 de 11.07.2025 CONSIDERACIÓN DE ELEMENTO NUEVO (a los efectos de la aplicación de la libertad de amortización)
> Un elemento es nuevo cuando **está recién hecho o fabricado, cuando se percibe o se experimenta por primera vez, cuando sea utilizado o puesto en condiciones de funcionamiento por primera vez.** En este caso, resultará necesario que el local no haya sido objeto de utilización con anterioridad y que el mismo entre en funcionamiento por primera vez en sede del consultante, cuestión que no se puede determinar con los datos aportados por el consultante.

3. Plazo para realizar la inversión:

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas **deberá realizarse en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente.**

4. Aplicación de la deducción:

El derecho a la aplicación de la deducción **se producirá en el período impositivo en que se realiza la inversión,** si bien, estará condicionado a la afectación del elemento patrimonial a la actividad económica dentro del plazo de inversión.

5. Porcentaje de deducción

- **5 por 100**, con carácter general.
- **2,5 por 100,** en los siguientes casos:
  - a) **Si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos se aplicó la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto positivo declarado, prevista en el artículo 32.3 de la Ley del IRPF para los contribuyentes que inicien el ejercicio de una actividad económica y determinen el rendimiento neto de la misma conforme al método de estimación directa.**
  - b) Si los rendimientos reinvertidos originaron el derecho a la deducción por las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla del artículo 68.4 de la Ley del IRPF en el ejercicio en que se obtuvieron u originó el derecho a la deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma, previsto en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley del IRPF.

6. Límites

El importe de la deducción **no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del período impositivo** en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

Cuando se aplique la deducción en 2025 como consecuencia de la inversión de los rendimientos netos obtenidos en 2024 y en este último periodo se haya optado por la tributación conjunta, el límite de la cuota anteriormente citado será el que corresponda al contribuyente que realiza la inversión.

7. Permanencia en el patrimonio del contribuyente de elementos patrimoniales objeto de inversión

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, **durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior**.

Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial	A.4.

Deducciones de ejercicios anteriores (saldos pendientes de aplicar)		**Saldo anterior**	**Aplicado en esta declaración**	**Pendiente de aplicación**
Deducciones acogidas al régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades			[0752]	
Regímenes especiales de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público			[0753]	
Ejercicio 2025. Régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades	**LIS [1]**	**Deducción 2025**	**Aplicado en esta declaración**	**Pendiente de aplicación**
Por actividades de investigación y desarrollo	**Art. 35.1.**	[2]	[0754]	
Por actividades de innovación tecnológica	**Art. 35.2**		[1686]	
Por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas. Deducción para el productor	**Art 36.1.**		[0755]	
Por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas. Deducción para el financiador	**Art 36.1.**	[3]	[1722]	
Por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras en España	**Art 36.2.**		[1687]	
Por inversiones en producciones de espectáculos en vivo de las artes escénicas y musicales. Deducción para el productor	**Art.36.3.**		[1688]	
Por inversiones en producciones de espectáculos en vivo de las artes escénicas y musicales. Deducción para el financiador	**Art.36.3.**		[1723]	
Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad	**Art.38**	[4]	[0756]	
Por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social (DA tercera RDley 13/2022)		[5]	[0764]	
Por inversión en beneficios (Art 37. TRLIS) (sólo si existe un plan especial de inversión aprobado por la Administración que permita invertir en este ejercicio)	**DT 24ª**		[0758]	
Por inversiones en territorios de África Occidental (art 27.1.a) bis de la Ley 19/1994)			[0759]	
Por gastos de propaganda y publicidad (art 27.1.b) bis de la Ley 19/1994)			[0843]	

[1] AEAT. Manual IRPF 2025

No resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.2 de la LIS que establece **la posibilidad de aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** de los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS, aplicándose la misma **con un descuento del 20 por 100 de su importe**, sin quedar sometida al límite conjunto de la cuota íntegra y pudiendo solicitar, en su caso, su abono, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Tampoco resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.3 de la LIS que permite, en relación con la deducción por **producciones cinematográficas extranjeras en España** prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, solicitar, en el caso de insuficiencia de cuota, el abono anticipado de deducción por inversión en producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales.

[2] TEAC de 17.07.2025

La acreditación del derecho a aplicar la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades (I+D+i) sólo puede realizarse mediante la inclusión de su importe en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se genera o mediante su reconocimiento en tal período en una liquidación administrativa, ya sea tras un procedimiento de comprobación o en virtud de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de dicho ejercicio, presentada en el plazo legalmente previsto en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

A) Para los períodos impositivos en que la autoliquidación se presente **con posterioridad a 24 de junio de 2022** en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, si las autoliquidaciones se presentaron sin consignar la deducción generada en dichos períodos, los contribuyentes deberán instar la correspondiente rectificación de dichas autoliquidaciones sin poder invocar que la Dirección General de Tributos les había generado la confianza legítima de la inexigibilidad de su previa consignación, puesto que ya al tiempo de autoliquidar no era conforme a derecho que actuaran siguiendo un criterio administrativo que había sido superado.

B) En relación con los períodos impositivos cuya autoliquidación **se presentó con anterioridad a 24 de junio de 2022** en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, la relevancia de la confianza legítima como corolario del principio de seguridad jurídica ha de proteger la decisión de no consignar la deducción no pudiendo la exigencia postrera de tal consignación erigirse en un

requisito sobrevenido que prive de la efectiva deducción a quienes ajustaron su actuación al criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Por tanto, la posterior aplicación de la deducción que se hubiera generado en tales períodos impositivos no exige su previa consignación en el período de generación.

[3] CV2194-25 de 17.11.2025 NO APLICACIÓN EN LOS SUPUESTOS DE PERSONAS FÍSICAS QUE NO DESARROLLAN UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

Dado que estamos ante un supuesto de una **persona física que no desarrolla ninguna actividad económica**, no será de aplicación lo dispuesto en el trascrito artículo 68.2.a) de la LIRPF, **el cual es únicamente aplicable a contribuyentes por el IRPF que ejerzan actividades económicas.** Por lo tanto, dicha persona física **no podrá aplicar en ningún caso la deducción prevista en el artículo 36 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.**

[4] **Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra la cantidad de:**

- 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

  Los trabajadores contratados que dieran derecho a esta deducción no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el artículo 102 de la LIS.

[5] INFORMA 147278

La persona trabajadora autónoma con trabajadores a su cargo puede practicar una deducción en la cuota íntegra del **10 por 100 por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros**, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo.

Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros, la deducción se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan al importe de la retribución bruta anual