



En la página web de la AEAT se ha publicado el [Manual práctico del Sociedades 2022](#)

A continuación, comentamos algunos ejemplos sobre la **aplicación de la tributación mínima** y su incidencia en la aplicación de bonificaciones, deducciones por doble imposición y resto de deducciones:

En este primer ejemplo [ejemplo 1 página 349 Manual práctico de Sociedades 2022], los datos a tener en cuenta para la liquidación del IS 2022 son:

- el INCN de los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo > 20 millones de euros;
- la base imponible de 2.000.000 de € y tributa a un tipo de gravamen del 25%;

Durante el ejercicio ha generado el derecho a la aplicación de las siguientes deducciones:

- Deducción para evitar la doble imposición internacional (DDIInt): 150.000 €
- Deducción de I+D+i (art 35 LIS): 80.000 €

Esquema de Liquidación IS ejercicios iniciados a partir del 01/01/2022						
Resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Ejercicio					00500	2.000.000
		Aumentos		Disminuciones		
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades	00301		00302			
Resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias antes del IS					00501	2.000.000
		Aumentos		Disminuciones		
Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art 621a)LIS)	01230		01231			
Correcciones al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias (excluida la corrección por I+D+i)						
(...)						
(...)						
Total correcciones al resultado de la cuenta de PyG (excluida la corrección por I+D+i)					00417	
Base Imponible						
Base Imponible antes de Reserva de Capitalización y Compensación BINs					00550	2.000.000
Reserva de capitalización					01032	
Compensación de Bases imponibles negativas de períodos anteriores					00547	
Base Imponible					00552	2.000.000
Entidades de reducida dimensión						
		Aumentos		Disminuciones		
Reserva de nivelación	01033		01034			
Base Imponible después de la reserva de nivelación					01330	2.000.000
Tipo de gravamen					00558	0
(...)						
Cuota íntegra					00562	500.000

En primer lugar, determinamos el importe de la cuota íntegra: 500.000 €

A continuación, calculamos el límite para la aplicación de la DDIInt (DA 15ª LIS):

INCN > 20 millones € → 50% de la cuota íntegra: 250.000 €; La sociedad podrá aplicar la totalidad de la DDIInt 150.000 < 250.000

Cuota íntegra					00562	500.000
Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art 1056 LIS)					01038	
Bonificación y deducciones por doble imposición Cuota íntegra ajustada positiva						
DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)					00573	150.000
Cuota íntegra ajustada positiva					00582	350.000

Para la aplicación de la Deducción I+D+i debe calcularse el límite establecido en el artículo 39.1.LIS, que será con carácter general del 25%; No obstante, si el importe de las deducciones de los arts 35 y 36 de la LIS generadas en el período impositivo es mayor que el 10% de la cuota íntegra ajustada positiva, el límite se eleva del 25% al 50%

80.000€ > 35.000 €; el límite de aplicación sería 50%*350.000=175.000 €, por lo que, de no existir la tributación mínima podría aplicar la totalidad de la Deducción I+D+i

Pero de aplicarla en su totalidad, la cuota líquida sería de 270.000 €, y la Cuota líquida mínima ha de ser del 15% de 2.000.000 € = 300.000 €, por lo que únicamente podrá aplicar 50.000 €, quedando 30.000 € pendientes para aplicar en períodos impositivos futuros.

Cuota íntegra ajustada positiva			00582	350.000	
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	00583				
Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004	00585				
Deducciones DT 24ª.1 LIS	00584				
Deducciones para incentivar det. actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS)	00588	80.000			50.000
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	01039				
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias	02314				
Deducción por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias	02315				
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)	00565				
Deducciones Inversión Canarias	00590				
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral.	00399				
Deducciones excluidas de límite I+D+i	00082				
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS	01040				
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS	01041				
Cuota líquida mínima (art 30.bis LIS)			00619	300.000	
Cuota líquida			00592	270.000	

En este segundo ejemplo [ejemplo 2 página 352 Manual práctico de Sociedades 2022], los datos a tener en cuenta para la liquidación del IS 2022 son:

- el INCN de los 12 meses anteriores a la fecha del inicio del período impositivo > 20 millones de euros;
- la base imponible de 2.000.000 de € y tributa a un tipo de gravamen del 25%;

Durante el ejercicio ha generado el derecho a la aplicación de las siguientes deducciones:

- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla: 20.000 €
- Deducción para evitar la doble imposición internacional (DDIInt): 10.000 €
- Deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (art 38 bis LIS) que no da lugar a gastos no deducibles: 90.000 €
- Deducción de I+D+i (art 35 LIS): 100.000 €

Tiene pendiente de aplicación las siguientes deducciones:

- Deducción de I+D+i (art 35 LIS) pendiente del ejercicio 2021: 187.500 € (se cumplen los requisitos para solicitar el abono anticipado del art 39.2. LIS)
- Deducción por creación de empleo (art 37 LIS) pendiente de ejercicios anteriores: 150.000 €

Además la sociedad podrá deducir una retenciones por importe de 20.000 € y unos pagos fraccionados de 10.000 €.

Esquema de Liquidación IS ejercicios iniciados a partir del 01/01/2022					
Resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias del Ejercicio				00500	1.000.000
		Aumentos	Disminuciones		
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades	00301		00302		
Resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias antes del IS				00501	
		Aumentos	Disminuciones		
Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art 621a)LIS)	01230		01231		
Correcciones al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias (excluida la corrección por IS)		Aumentos	Disminuciones		
(...)					
(...)					
Total correcciones al resultado de la cuenta de PyG (excluida la corrección por IS)	00417		00418		
Base Imponible					
Base Imponible antes de Reserva de Capitalización y Compensación BINs				00550	
Reserva de capitalización				01032	
Compensación de Bases imponibles negativas de períodos anteriores				00547	
Base Imponible				00552	
		Aumentos	Disminuciones		
Entidades de reducida dimensión					
Reserva de nivelación	01033		01034		
Base Imponible después de la reserva de nivelación				01330	
Tipo de gravamen			00558	25%	
(...)					
Cuota íntegra				00562	250.000

Al igual que en el ejemplo anterior, en primer lugar, determinamos el importe de la cuota íntegra: 250.000 €

A continuación, calculamos el límite para la aplicación de la DDIInt (DA 15ª LIS):

INCN > 20 millones € → 50% de la cuota íntegra: 125.000 €; La sociedad podrá aplicar la totalidad de la DDIInt 10.000 < 125.000

Cuota íntegra				00562	250.000
Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art 1056 LIS)				01038	
Bonificación y deducciones por doble imposición Cuota íntegra ajustada positiva					
Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art 33 LIS)		00567	20.000		
DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)		00573	10.000		
Cuota íntegra ajustada positiva				00582	220.000

De no existir la aplicación de la cuota líquida mínima:

Para la aplicación de la Deducción I+D+i debe calcularse el límite establecido en el artículo 39.1.LIS, que será con carácter general del 25%; No obstante, si el importe de las deducciones de los arts 35 y 36 de la LIS generadas en el período impositivo es mayor que el 10% de la cuota íntegra ajusta positiva, el límite se eleva del 25% al 50%

100.000 € > 22.000 €; el límite de aplicación sería 50%*220.000=110.000 €. Este importe será el límite de la totalidad de deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS

La sociedad tendrá que decidir cómo aplicar el límite de 110.000 euros.

La opción más beneficiosa para ella sería aplicar en primer lugar la deducción por creación de empleo (art. 37 LIS) porque proviene de ejercicios anteriores y la sociedad tiene 15 años para aplicarla en lugar de los 18 años en los que se puede aplicar la deducción de I+D+i (art. 35 LIS). Además, por la deducción por creación de empleo (art. 37 LIS) no tiene la posibilidad de solicitar el abono anticipado. Por lo tanto, la sociedad en el ejercicio 2022 se puede aplicar 110.000 euros correspondientes a la deducción por creación de empleo (art. 37 LIS), quedando pendiente para períodos futuros 40.000 euros. Además, quedará pendiente de aplicar para períodos futuros, el importe de 100.000 euros correspondientes a la deducción de I+D+i (art. 35 LIS) generada en 2022.

La deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS) queda fuera del límite establecido en el artículo 39.1 de la LIS, por lo que, dado que existe cuota íntegra suficiente, la sociedad podrá aplicarse los 90.000 euros de deducción.

Por la deducción de I+D+i pendiente de 2021, al cumplir los requisitos del art. 39.2 LIS, la sociedad puede excluirla del límite del artículo 39.1 de la LIS y aplicarla con un descuento del 20 por ciento de su importe. Como hay insuficiencia de cuota, la sociedad puede solicitar el abono de la parte correspondiente. Por tanto, se deducirá el 80 por ciento de 187.500 euros, es decir, 150.000 euros (20.000 minorando la cuota y 130.000 como abono anticipado).

Cuota íntegra		00562	250.000
Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art 1056 LIS)		01038	
Bonificación y deducciones por doble imposición Cuota íntegra ajustada positiva			
Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art 33 LIS)	00567	20.000	
DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)	00573	10.000	
Transparencia fiscal internacional (art. 100.10 LIS)	00575		
DI interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)	00577		
Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)	00581		
Cuota íntegra ajustada positiva		00582	220.000
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	00583		
Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004	00585		
Deducciones DT 24ª.1 LIS	00584		
Deducciones para incentivar det. actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/2002)	00588	110.000	
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	01039		
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art. 36.2 LIS y DA 14ª Ley 19/1994)	02314		
Deducción por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS)	02315	90.000	
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)	00565		
Deducciones Inversión Canarias	00590		
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral.	00399		
Deducciones excluidas de límite I+D+i	00082	20.000	
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS	01040		
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS	01041		
Cuota líquida mínima (art 30.bis 2.a) LIS)			
Cuota líquida		00592	0
Total retenciones e ingresos a cuenta		01766	-20.000
Cuota del ejercicio a ingresar o devolver			
Pagos fraccionados			-10.000
Cuota diferencial		00611	-30.000
Resultado de la autoliquidación			
Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores		00615	
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI		00633	
Intereses de demora		00617	
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art 39.2 LIS)	01234	-130.000	00083
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art 39.3 LIS)	01892		01042
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art 39.3 LIS y DA 14ª L 19/1994)	01319		01893
Resultado de la autoliquidación			-160.000

Sin embargo, **en este supuesto al ser de aplicación la tributación mínima**, la sociedad deberá calcular el importe de la cuota líquida mínima, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS. En primer lugar, la sociedad calculará la cuota líquida mínima de acuerdo con lo previsto en el artículo 30 bis.1 de la LIS (150.000 euros) y en segundo lugar calculará la cuota de acuerdo con las reglas que se recogen en el artículo 30 bis.2 de la LIS (130.000 euros). **La cantidad obtenida de menor importe tendrá la consideración de cuota líquida mínima.**

Cuota íntegra		00562	250.000
Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art 1056 LIS)		01038	
Bonificación y deducciones por doble imposición Cuota íntegra ajustada positiva			
Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art 33 LIS)	00567	20.000	20.000
DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)	00573	10.000	10.000
Transparencia fiscal internacional (art. 100.10 LIS)	00575		
DI interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)	00577		
Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994)	00581		
Cuota íntegra ajustada positiva		00582	220.000
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	00583		
Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004	00585		
Deducciones DT 24ª.1 LIS	00584		
Deducciones para incentivar det. actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/200)	00588	110.000	no se puede aplicar
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	01039		
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art. 36.2 LIS y DA 14ª Ley 19/1	02314		
Deducción por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS)	02315	90.000	90.000
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)	00565		
Deducciones Inversión Canarias	00590		
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral.	00399		
Deducciones excluidas de límite I+D+i	00082	20.000	
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS	01040		
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS	01041		
Cuota líquida mínima (art 30.bis 2.a) LIS)			130.000

Según el artículo 30 bis de la LIS, en este caso concreto, dado el importe de la cuota líquida mínima resultante, no puede aplicarse sobre la cuota íntegra el resto de deducciones, una vez que la cuota íntegra se ha minorado en los siguientes importes:

- Bonificaciones
- Deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS)
- Deducción por doble imposición

Por tanto, **la sociedad no podrá aplicarse la deducción por creación de empleo (artículo 37 LIS) en aplicación de lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS, pues una vez minorados todos los conceptos contenidos en dicho artículo el importe que resulta de 130.000 euros es inferior a los 150.000 euros que resulta de multiplicar el importe del 15 por ciento de la base imponible (cuota líquida mínima).** En este caso, la cuota líquida mínima será de 130.000 euros, por lo que el importe que debe tributar como cuota líquida será 130.000 euros, no permitiendo la aplicación de los 150.000 euros correspondientes a la deducción del artículo 37 de la LIS, ni de los 100.000 euros de la deducción de I+D+i (artículo 35 LIS) generada en este ejercicio 2022, quedando 250.000 euros pendientes de aplicación para períodos futuros.

En lo que se refiere a la deducción de I+D+i generada en 2021, la opción de excluirla del límite del artículo 39.1 de la LIS y aplicarla con un descuento del 20 por ciento de su importe, no se ve afectada por el importe de la cuota líquida mínima, de manera que habiendo cuota suficiente, la sociedad podrá aplicarse 130.000 euros de los 150.000 euros pendientes (80% de 187.500 euros) y solicitar el abono de los 20.000 euros restantes.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, el programa de Sociedades web recalcularía la cuota líquida, por lo que la liquidación que finalmente la sociedad deberá presentar una vez tenido en cuenta lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS será:

Cuota íntegra ajustada positiva			00582	220.000
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	00583			
Deducción DT 24ª.7 LIS y art. 42 RDLeg. 4/2004	00585			
Deducciones DT 24ª.1 LIS	00584			
Deducciones para incentivar det. actividades (Cap. IV Tít. VI, DT 24ª.3 LIS y art. 27.3 primero Ley 49/200	00588	110.000		no se puede aplicar
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)	01039			
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art. 36.2 LIS y DA 14ª Ley 19/1	02314			
Deducción por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias (art. 38 bis LIS)	02315	90.000		90.000
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)	00565			
Deducciones Inversión Canarias	00590			
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral.	00399			
Deducciones excluidas de límite I+D+i	00082	20.000		130.000
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS	01040			
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS	01041			
Cuota líquida mínima (art 30.bis 2.a) LIS)				0
Cuota líquida			00592	
Total retenciones e ingresos a cuenta	01766			-20.000
Cuota del ejercicio a ingresar o devolver				
Pagos fraccionados				-10.000
Cuota diferencial	00611			-30.000
Resultado de la autoliquidación				
Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores	00615			
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI	00633			
Intereses de demora	00617			
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art 39.2 LIS)	01234	-130.000	00083	
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art 39.3 LISP)	01892		01042	
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias (art 39.3 LIS y DA 14ª L 19/1994	01319		01893	
Resultado de la autoliquidación			01586	-60.000