

III. EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

III.1. INTRODUCCIÓN

Los beneficios fiscales existentes en el IS están compuestos por un conjunto de incentivos que actúan en la base imponible y corrigen el resultado contable, por reducciones en dicha base, por la aplicación de tipos reducidos de gravamen, junto con una serie de bonificaciones y de deducciones que minoran la cuota íntegra. Su regulación normativa queda recogida básicamente en la LIS y en el RIS.

Las novedades que se introducen en el PBF 2017 consisten en la adaptación a los cambios normativos recientes, que se han explicado detalladamente en el Capítulo I de esta Memoria.

Recuérdese a ese respecto que, entre las modificaciones normativas que se han incorporado al ordenamiento desde la elaboración del pasado presupuesto, aquellas que afectan, de manera directa o indirecta, a conceptos generadores de beneficios fiscales son las aprobadas en la LIS y la LPGE 2016.

Dentro de dichas novedades normativas destacan las plasmadas en la reforma del impuesto introducida por la LIS, que incluye la desaparición de regímenes transitorios fijados para 2015, entre los que sobresale el relativo al tipo general de gravamen, fijado en el 28 por ciento para 2015 (el 25 por ciento en adelante); el del tipo reducido aplicable por las entidades de reducida dimensión; el del tipo reducido para las microempresas por mantenimiento o creación de empleo; y el del tipo reducido aplicable a las entidades enumeradas en el apartado 2 del artículo 28 del TRLIS. Asimismo, los artículos 62 y 64 de la LGPE 2016 modifican el porcentaje de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles y establecen la posibilidad de aplicar lo fijado en el régimen establecido en el artículo 23 de la LIS por determinadas transmisiones y cesiones del derecho de uso o de explotación, respectivamente.

Por otro lado, cabe señalar que la metodología general para la estimación de los beneficios fiscales en el IS continúa llevándose a cabo a partir de un sistema de microsimulación que, en esta ocasión, se apoya en la información contenida en las declaraciones de los contribuyentes del IS correspondientes al ejercicio 2014 (última

referencia temporal para la que se dispone de datos completos y definitivos. Esta técnica reproduce el comportamiento del IS mediante su liquidación individual a la que, posteriormente, se aplican unas determinadas premisas de evolución de las variables económicas y de la población, con objeto de llevar a cabo la proyección de los datos dos años hacia adelante, de tal modo que se puedan estimar los beneficios fiscales referidos al devengo del ejercicio 2016, que son los trasladables al PBF 2017.

Además, indicar que la estimación del beneficio fiscal derivado del régimen opcional de la deducción por actividades de I+D+i se ha llevado a cabo a través del procedimiento general de microsimulación, mientras que para el pasado PBF se recurrió a la previsión efectuada con motivo de la elaboración de la preceptiva Memoria del Análisis de Impacto Normativo que acompañó al Proyecto de la Ley 14/2013, disposición legal que introdujo dicho régimen opcional, por carecer en el momento de confeccionar el PBF 2016 de información fiscal correspondiente al ejercicio 2014, primer año en que se aplicó la medida.

No obstante, al igual que sucediera en los años anteriores, en el PBF 2017 se exceptúan de tal procedimiento de microsimulación las estimaciones de los beneficios fiscales asociados a algunos conceptos que no tienen reflejo en las declaraciones anuales del tributo. En esta situación se encuentran los beneficios fiscales asociados a cuatro incentivos: el tipo reducido del 1 por ciento que se aplica a las sociedades de inversión, para el cual se lleva a cabo un cálculo que se basa en la información agregada que la CNMV publica periódicamente acerca de la evolución de los beneficios de las IIC; las deducciones en la cuota íntegra del impuesto por los programas de apoyo a acontecimientos declarados de excepcional interés público, cuyo cálculo se efectúa a partir de los datos sobre las certificaciones emitidas por los órganos competentes y de datos estadísticos de acontecimientos de años anteriores; la falta de integración en la base imponible de determinadas subvenciones y ayudas públicas, para cuya estimación también se emplea información ajena al ámbito tributario, que procede exclusivamente de registros administrativos; y las deducciones por creación de empleo que se establecieron en la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE de 7 de julio), en caso de contratos indefinidos de apoyo a los emprendedores, con dos modalidades, causada la primera por la contratación del primer trabajador con edad inferior a 30 años, y la segunda por la contratación de personas desempleadas por parte de entidades con una plantilla inferior a 50 trabajadores, cuya estimación se realiza a partir de

la información agregada facilitada por el Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) sobre los contratos de apoyo a los emprendedores formalizados durante 2015.

Por otra parte, indicar que las estimaciones relativas a los beneficios fiscales derivados de la reserva de capitalización, la reserva de nivelación, los tipos reducidos de gravamen distintos del aplicable a las sociedades de inversión, la bonificación por la venta de bienes corporales producidos en Canarias y los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, se han llevado a cabo partiendo de la base de datos de las declaraciones del ejercicio 2015, mediante un procedimiento de microsimulación individualizado en cada caso que, además, se aplica por primera vez para el cálculo del beneficio fiscal relativo a los conceptos introducidos por la reforma tributaria, esto es, la reserva de capitalización y la reserva de nivelación.

Por último, cabe indicar que los cinco elementos con una mayor magnitud en el apartado del PBF 2017 correspondiente al IS son la deducción por actividades de I+D+i, la reserva de capitalización, los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión y las dotaciones contables a la RIC.

III.2. CONCEPTOS QUE ORIGINAN BENEFICIOS FISCALES

Con arreglo a los criterios empleados en presupuestos precedentes y teniendo en cuenta la normativa reguladora del IS, los elementos del impuesto que generan beneficios fiscales y son susceptibles de cuantificación son los que se enumeran a continuación:

- a) Ajustes en la base imponible por correcciones al resultado contable
 - Libertad de amortización para los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades laborales, tanto anónimas como limitadas, para los elementos afectos a las actividades de investigación y desarrollo, para los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible y para las explotaciones agrarias asociativas prioritarias (artículo 12.3 de la LIS).
 - Libertad de amortización de los activos mineros (artículo 90 de la LIS).
 - Libertad de amortización para las inversiones intangibles y gastos de investigación de las entidades acogidas al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos (artículo 99.1 de la LIS).
 - Libertad de amortización de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias para las ERD que creen empleo, en cuantía de 120.000 euros por cada unidad de incremento de la plantilla media de las empresas (artículo 102 de la LIS).
 - Libertad de amortización pendiente de aplicar por inversiones realizadas antes del 31 de marzo de 2012 a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del TRLIS. Los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público (BOE de 31 de marzo), a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del TRLIS, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo (BOE de 13 de abril), y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para

fomentar la inversión y la creación de empleo (BOE de 3 de diciembre), y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas (disposición transitoria decimotercera, apartado 2, de la LIS).

- Libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo para las cooperativas protegidas (artículo 33 de la Ley 20/1990).
- Amortización acelerada de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como del inmovilizado intangible, para las ERD, multiplicando por 2 los coeficientes máximos de amortización lineal previstos en las tablas oficiales de amortización (artículo 103 de la LIS).
- Amortización acelerada de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias que sean objeto de reinversión por parte de las ERD, mediante la multiplicación por 3 de los coeficientes máximos de amortización lineal previstos en las tablas oficiales de amortización. Para aquellas entidades que estuviesen aplicando el artículo 113 del TRLIS en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, la disposición transitoria vigésima octava de la LIS extiende la vigencia de dicho artículo. En concreto, las entidades que, en los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014, no cumplan los requisitos a los que se refieren los apartados 1, 2 y 3 del artículo 108 del TRLIS, pero puedan acogerse a los incentivos fiscales aplicables a las ERD en virtud de lo establecido en el apartado 4 de dicho artículo, solo se deducirán en la base imponible hasta el 70 por ciento de la cantidad que hubiera resultado deducible de no aplicarse dicho porcentaje, deduciéndose el resto de forma lineal durante 10 años o durante la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015 (artículo 7 de la Ley 16/2012).
- Amortización acelerada de los buques, embarcaciones y artefactos navales de la marina mercante, tanto para bienes adquiridos de nueva construcción como para bienes usados (disposición adicional cuarta de la LIS).
- Reserva de capitalización, consistente en la reducción de la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que dicho

aumento se mantenga durante 5 años y se dote una reserva por el importe de la minoración, que será indisponible durante 5 años. Esta reducción es aplicable por los contribuyentes que tributan al tipo general de gravamen, las entidades de nueva creación, las entidades de crédito y las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos (artículo 25 de la LIS).

- Reserva de nivelación de bases imponible de las ERD. Este colectivo podrá reducir su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe. En todo caso, la minoración no puede superar el importe anual de 1 millón de euros. Estas cantidades se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El importe restante se integrará en la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo. El contribuyente deberá dotar una reserva por dicho importe, que será indisponible durante el citado período de tiempo, dotación que habrá de efectuarse con cargo a los beneficios del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que aquella se dote con cargo a los primeros beneficios de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación (artículo 105 de la LIS).
- Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje. Se efectúa una corrección extracontable para segregar la parte de la base imponible que se corresponda con los buques para los que se reúnan los requisitos para acogerse al régimen especial, calculándose mediante la aplicación de un método de estimación objetiva, con una escala progresiva en función de las toneladas de registro bruto de cada buque (artículo 114.1 de la LIS).
- Las ayudas públicas y subvenciones de la PAC, de la PPC, por el abandono de la actividad de transporte por carretera y por el sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades, afectando solo a los animales destinados a la reproducción (disposición adicional tercera de la LIS).

- Dotaciones contables a la RIC, estando la disminución al resultado contable limitada a una cantidad máxima que represente el 90 por ciento de la parte de los beneficios obtenidos en el período impositivo en que se aplique el ajuste extracontable que no sean objeto de distribución (artículo 27 de la Ley 19/1994).
- Incentivos fiscales al mecenazgo, consistentes en las exenciones de las ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo, en el marco de los convenios de colaboración en actividades de interés general, de los gastos realizados para fines de interés general (*vgr.*: defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo, de asistencia social, de promoción del voluntariado, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico), y de los incrementos de patrimonio y rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de los donativos, donaciones y aportaciones efectuados a favor de la entidades beneficiarias del mecenazgo (artículos 23, 25 y 26 de la Ley 49/2002).

b) Tipos reducidos de gravamen

- Entidades de nueva creación (régimen transitorio). Las entidades de nueva creación constituidas entre 1 de enero de 2013 y 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, tributarán en 2016 al tipo del 15 por ciento por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros y al 20 por ciento por la parte de base imponible restante (apartado 1 de la disposición transitoria vigésimo segunda de la LIS).
- Tipo del 20 por ciento, aplicable a las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, salvo en la parte correspondiente a los resultados extracooperativos que tributan al tipo general (artículo 29.2 de la LIS).
- Tipo del 10 por ciento, aplicable a las entidades sin fines lucrativos que reúnan los requisitos exigidos por la Ley 49/2002 (artículo 29.3 de la LIS).
- Tipo del 4 por ciento para las entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC), sobre la parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que se realicen

material y efectivamente en el ámbito geográfico de dicha zona (artículo 43 de la Ley 19/1994 y artículo 29.7 de la LIS).

- Tipo del 1 por ciento, aplicable a las sociedades de inversión, tanto de naturaleza mobiliaria como inmobiliaria, que reúnan determinados requisitos en cuanto a los activos en que se materializa la inversión de aquellas. En el ámbito de aplicación de este tipo reducido se incluyen también las SII que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas al arrendamiento, siempre que se cumpla además una serie de condiciones (artículo 29.4 a), c) y d) de la LIS).
- Tipo del 1 por ciento para el fondo de regulación del mercado hipotecario (artículo 29.4.e) de la LIS).

c) Bonificaciones de la cuota íntegra

- Del 50 por ciento de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por las entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios (artículo 33 de la LIS).
- Del 99 por ciento de la parte de la cuota íntegra que se corresponda con las rentas derivadas de la prestación de servicios públicos de la Administración Local (artículo 34 de la LIS).
- Del 85 por ciento de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que obtengan las entidades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, siempre que satisfagan determinadas condiciones (artículo 49.1 de la LIS).
- Del 95 por ciento de la parte de la cuota íntegra correspondiente a las rentas derivadas de préstamos y empréstitos emitidos por las sociedades concesionarias de autopistas (disposición transitoria sexta de la LIS y disposición transitoria tercera del RIS).
- Del 50 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a las cooperativas especialmente protegidas (cooperativas protegidas de primer grado de las clases

siguientes: de trabajo asociado, agroalimentarias, de explotación comunitaria de la tierra, del mar y de consumidores y usuarios) y a las cooperativas de segundo y ulterior grado que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas (artículos 34.2 y 35.2 de la Ley 20/1990).

- Del 80 por ciento en caso de tratarse de explotaciones asociativas prioritarias que tengan la condición de cooperativas agroalimentarias especialmente protegidas (artículo 14 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias - BOE de 5 de julio -).
- Del 50 por ciento de la parte de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por las entidades domiciliadas en el Archipiélago, siempre que sean propios de las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras e industriales (artículo 26 de la Ley 19/1994).
- Del 90 por ciento de la parte de la cuota íntegra correspondiente a las rentas derivadas de la prestación de servicios entre las Islas Canarias y entre estas y el resto del territorio nacional, por empresas navieras cuyos buques se hayan inscrito en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras (artículo 76 de la Ley 19/1994).

d) Deducciones en la cuota íntegra

- Por gastos e inversiones en actividades de I+D+i. Las deducciones se calculan con los siguientes coeficientes:
 - i) El 25 por ciento de los gastos de investigación y desarrollo efectuados en el período impositivo. En el caso de que los gastos efectuados sean mayores que la media de los dos años anteriores se aplica el coeficiente del 25 por ciento hasta dicha media y el 42 por ciento sobre el exceso respecto de la misma.
 - ii) El 17 por ciento de los gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- iii) El 8 por ciento de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.
- iv) El 12 por ciento de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica, salvo en Canarias, cuyo porcentaje se establece en el 45 por ciento (disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994).

Los gastos por actividades de I+D+i que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la UE o integrante del EEE.

Se establece la opción de aplicar la deducción por actividades de I+D+i con un descuento del 20 por ciento, sin quedar sometida al límite conjunto previsto en el artículo 39 de la LIS, y, además, de solicitar su abono a la Administración tributaria con el mencionado descuento en el supuesto de insuficiencia de cuota. Se pueden acoger a esta posibilidad las entidades a las que resulte de aplicación el tipo previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS, si bien se exige que haya transcurrido un año desde la finalización del período impositivo en que se haya generado la deducción, sin que esta haya podido ser aplicada.

Estas deducciones se regulan en el artículo 35 de la LIS y la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994.

- Por las producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales:
 - a) El 20 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción y el 18 por ciento sobre el exceso de dicho importe por las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y series audiovisuales. El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros, en general (artículo 36.1 de la LIS), y 5,4 millones de euros en Canarias (disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994).

- b) El 15 por ciento de determinados gastos realizados en territorio español con motivo de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, siempre que dichos gastos sean, al menos, de 1 millón de euros. El importe de esta deducción no podrá ser superior a 2,5 millones de euros, por cada producción realizada (artículo 36.2 de la LIS), salvo en Canarias, cuyo límite se fija en 4,5 millones de euros (disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994).
- c) El 20 por ciento de los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente (artículo 36.3 de la LIS), salvo en Canarias, cuyo límite se fija en 900.000 euros (disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994).
- Por la creación de empleo para trabajadores con discapacidad, con una cuantía de 9.000 euros por cada persona/año de incremento de la plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento y de 12.000 euros por persona/año si se trata de trabajadores con discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento (artículo 38 de la LIS).
- Por inversión de beneficios para PYME, se establece un régimen transitorio para las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios de las ERD prevista en el artículo 37 del TRLIS, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015, aun cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha. Esa deducción consistía en el 10 por ciento de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del IS, que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, siempre que se cumplan determinadas condiciones. La deducción será del 5 por ciento en el caso de entidades que apliquen los tipos de gravamen reducidos por mantenimiento o creación de empleo (apartado 5 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS).
- Por reinversión de beneficios extraordinarios, se establece un régimen transitorio para las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del TRLIS, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015, aun cuando la inversión y los demás

requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha. Esa deducción consistía en la aplicación del coeficiente del 12 por ciento si la base imponible tributa al tipo general y para las PYME, y del 7, 2 o 17 por ciento cuando la base imponible tributa a los tipos del 25, 20 (distintas de PYME) o 35 por ciento, respectivamente (apartado 7 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS).

Las deducciones a las que se refieren los artículos 35, 36 y 38 están sujetas a un límite conjunto del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. Dicho límite será del 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones (artículo 39 de la LIS).

Estos límites no se aplicarán a las deducciones por actividades de I+D+i en el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS.

- Por la contratación del primer trabajador a través de un contrato indefinido de apoyo a los emprendedores para jóvenes de edad inferior a 30 años, siempre que se cumplan ciertos requisitos, con una cuantía de 3.000 euros (artículo 37.1 de la LIS).
- Por la contratación de personas desempleadas por parte de entidades con menos de 50 trabajadores mediante contratos indefinidos de apoyo a los emprendedores, siempre que se cumplan determinados requisitos, el 50 por ciento del menor de los siguientes importes: el de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación y el correspondiente a 12 mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida (artículo 37.2 de la LIS).
- Los contribuyentes afectados por los Reales Decretos de reconversión disfrutarán de los beneficios fiscales establecidos por la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización (BOE de 28 de julio) (disposición transitoria tercera de la LIS).

- Por inversiones y creación de empleo acogidas a disposiciones precedentes, pendientes de aplicar y correspondientes a ejercicios hasta 1996 (disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS).
- Por inversiones realizadas en Canarias. Las deducciones se calculan en cada caso aplicando los coeficientes estipulados en la Ley 20/1991, sobre el importe de las inversiones realizadas, siendo los coeficientes aplicables superiores en un 80 por ciento respecto a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales (artículo 94 de la Ley 20/1991 y disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994).
- Del 35 por ciento sobre el importe de los donativos, donaciones y aportaciones a entidades beneficiarias del mecenazgo, incluidos los partidos políticos. La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por ciento de la base imponible del periodo impositivo; las cantidades que excedan de dicho límite se podrán aplicar en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. El citado coeficiente y el límite para la base de la deducción se incrementarán en cinco puntos porcentuales en los supuestos establecidos en la lista, que se aprueba anualmente, de actividades prioritarias de mecenazgo. También se incrementan en 5 puntos porcentuales los coeficientes aplicables en caso de donaciones realizadas en el marco de acontecimientos de excepcional interés público. Si en los dos periodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del periodo impositivo anterior, el coeficiente de deducción será del 40 por ciento (artículo 20 de la Ley 49/2002, artículo 12.Dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE de 5 de julio), y las anuales Leyes de Presupuestos Generales del Estado).
- Del 15 o 10 por ciento de las inversiones realizadas por entidades domiciliadas en Canarias que cumplan determinados requisitos en la constitución de filiales o establecimientos permanentes en Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde, siempre que estas entidades realicen actividades económicas en dichos territorios en el plazo de un año desde el momento de la inversión y satisfagan otros requisitos (artículo 27 bis.1.a) de la Ley 19/1994).

- Del 15 por ciento de los gastos para la realización de las actividades y programas relacionados con los siguientes acontecimientos declarados de excepcional interés público:
 - “Universiada de Invierno de Granada 2015”, vigente desde el 1 de julio de 2012 hasta el 30 de junio de 2016.
 - “Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca”, vigente desde el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “Barcelona Mobile World Capital”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017.
 - Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de “Río de Janeiro 2016”, vigente desde el 1 de enero de 2013 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “Expo Milán 2015”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 30 de junio de 2016.
 - “Madrid Horse Week”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “IV Centenario de la segunda parte de El Quijote”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “World Challenge LFP/85.º Aniversario de la Liga”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.
 - “Juegos del Mediterráneo de 2017”, vigente desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2017.

- “200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real”, vigente desde el 1 de julio de 2015 hasta el 30 de junio de 2018.
- “IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 30 de junio de 2017.
- “VIII Centenario de la Universidad de Salamanca”, vigente desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 31 de octubre de 2018.
- “Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017.
- “Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar”, vigente desde el 16 de abril de 2015 hasta el 15 de abril de 2018.
- “Programa Universo Mujer”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017.
- “60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2016.
- “Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017.
- “Barcelona Equestrian Challenge”, vigente desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Women’s Hockey World League Round 3 Events 2015”, vigente desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “El Centenario del Museo Nacional del Prado”, vigente desde el 20 de noviembre de 2016 hasta el 19 de noviembre de 2019.

- “20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la “Societat d’Accionistes”, vigente desde el 1 de julio de 2016 hasta el 30 de junio de 2019.
- “Foro Iberoamericano de Ciudades”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “XX Aniversario de la Declaración de Cuenca como Ciudad Patrimonio de la Humanidad”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016.
- “Campeonato del Mundo FIS de Freestyle y Snowboard Sierra Nevada 2017”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Vigésimo quinto aniversario del Museo Thyssen-Bornemisza”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Campeonato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Centenario del nacimiento de Camilo José Cela”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 30 de junio de 2017.
- “2017: Año de la retina en España”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017.
- “Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 30 de junio de 2018.
- “Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.

- “2150 aniversario de Numancia”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016.
- “V Centenario del fallecimiento de Fernando el Católico”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2016.
- “525 Aniversario del Descubrimiento de América en Palos de la Frontera (Huelva)”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017.
- “Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “75 Aniversario de William Martin; El legado inglés”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.
- “Alicante 2017”, vigente desde el 1 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2018.

III.3. FUENTES DE INFORMACIÓN Y METODOLOGÍAS

A. SISTEMA GENERAL DE MICROSIMULACIÓN

a. Etapas básicas y fuentes de información

Las estimaciones de los importes de los beneficios fiscales de 2017 que se derivan de gran parte de los incentivos existentes en el IS, enumerados en el apartado anterior, se realizan mediante un sistema general de microsimulación a partir de los datos individuales que figuran en las declaraciones anuales de los contribuyentes del impuesto correspondientes a 2014, que es el último ejercicio del que se dispone de información completa y definitiva, y que admite su división en las cinco fases básicas que se mencionan seguidamente. Sin embargo, como excepción para el cálculo de las estimaciones de los importes de los beneficios fiscales de la reserva de capitalización, la reserva de nivelación, los tipos reducidos de gravamen distintos del aplicable a las sociedades de inversión, la bonificación por la venta de bienes corporales producidos en Canarias y los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, se ha empleado la base de datos provisional de 2015.

En la primera etapa, se efectúa la microsimulación de manera simultánea con datos de 2014, con y sin los incentivos correspondientes, con objeto de suprimir las interacciones entre los mismos.

En segundo lugar, se calcula cada uno de los beneficios fiscales, mediante la diferencia de las cuotas líquidas que se obtienen cuando se procede a la simulación en el caso hipotético de la exclusión del incentivo correspondiente y en la situación real en que este se aplique.

A continuación, se repiten las dos etapas anteriores con la normativa vigente en 2016.

En la quinta etapa se llevan a cabo las proyecciones de las cifras correspondientes a las principales variables desde el ejercicio 2014 hasta 2016. Con tal fin, se adoptan iguales criterios que los utilizados para la elaboración del PBF de años anteriores, esto es, se recurre a indicadores endógenos del propio impuesto que miden la posible evolución de las

grandes empresas, de las entidades de depósito y de las empresas aseguradoras, más la relativa a las correcciones al resultado contable, las bonificaciones y las deducciones en la cuota íntegra.

En el caso del régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, el beneficio fiscal también se estima por microsimulación, pero de forma separada al método general. Ello implica que no se tienen en cuenta las posibles interacciones con los restantes conceptos que generan beneficios fiscales.

En el supuesto de los beneficios fiscales derivados de la aplicación del tipo reducido del 1 por ciento por parte de las sociedades de inversión, su estimación se realiza fuera del sistema de microsimulación, mediante un procedimiento de cálculo que se sustenta en la información agregada que periódicamente publica la CNMV.

Como se ha señalado, hay otras excepciones al método general de microsimulación, que son las relativas a los beneficios fiscales de acontecimientos declarados de excepcional interés público y la exoneración de gravamen de determinadas ayudas públicas. Para la estimación de los beneficios fiscales derivados de estos incentivos se efectúan cálculos basados en información procedente de registros administrativos.

También constituyen excepciones al método general de microsimulación las estimaciones referentes a las deducciones por contratación de trabajadores por tiempo indefinido mediante contratos de apoyos a los emprendedores. Para el PBF 2017 la estimación que se realiza se basa en los datos agregados facilitados por el SEPE sobre cada una de las modalidades de los contratos de apoyo a los emprendedores que se han formalizado durante 2016.

b. Indicadores para realizar las proyecciones

b.1. Colectivos de declarantes

El tratamiento de los datos individuales se realiza previa clasificación en estratos homogéneos, lo que tiene como finalidad: en primer lugar, respetar las características que en materia de presentación de cuentas tienen las empresas, lo que justifica el tratamiento diferencial del sector financiero (entidades de depósito y aseguradoras); en segundo

término, incorporar las particularidades que en materia tributaria revisten algunos colectivos (las agrupaciones de interés económico, las uniones temporales de empresas (UTE), las entidades ZEC y las entidades parcialmente exentas; en tercer lugar, introducir en el propio origen de los datos la diferenciación en la normativa existente; por último, la clasificación en colectivos permite introducir hipótesis de crecimiento de población y de resultados diferenciados por estratos que son imprescindibles en una simulación de estas características.

b.2. Evolución de las variables

b.2.1. Población declarante

Se considera que, en el bienio 2015-2016, el número de declarantes que forma parte del colectivo de grandes empresas y de grupos fiscales habrá decrecido el 9,8 por ciento y el número de ERD incrementado el 8 por ciento. En conjunto, se supone que la población de sociedades habrá aumentado un 6,1 por ciento entre los ejercicios 2014 y 2016.

b.2.2. Resultado contable positivo

Se proyectan los resultados contables positivos consignados en cada declaración con tasas de variación endógenas, diferenciando entre grupos de entidades en régimen de consolidación fiscal y entidades no pertenecientes a grupo fiscal alguno. Así, en el caso de los grupos fiscales se supone una tasa acumulada del 25 por ciento, mientras que para las entidades que no forman parte de grupo fiscal dicha variación se supone del 56 por ciento, de manera que para el conjunto de la totalidad de declarantes del impuesto se producirá un incremento del 40 por ciento. Adicionalmente, se efectúan correcciones, cuando es necesario, en dichas tasas de variación con objeto de lograr cierta coherencia con la información disponible de los pagos a cuenta.

b.2.3. Incentivos fiscales

Para el resto de las variables que interviene en la liquidación se establecen procedimientos diferenciados para aquellos incentivos que actúan en la base imponible (ajustes extracontables), para las bonificaciones y para las deducciones en la cuota íntegra. Para los conceptos que constituyen beneficios fiscales se consideran los cambios

normativos que les afectan directamente y se aplican indicadores basados en la evolución de las series temporales de los datos disponibles sobre el propio IS. En el caso de la corrección en la base imponible por el pago del impuesto se establece una excepción a esa regla general, aplicándose en su lugar iguales hipótesis de variación que se han mencionado anteriormente para el resultado contable.

b.2.3.i. Ajustes en la base imponible

- Libertad de amortización y amortizaciones especiales

Se prevé que el número de declarantes habrá decrecido el 1,5 por ciento en 2015 y el 0,7 por ciento en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del -2,2 por ciento.

La hipótesis sobre la posible evolución del saldo de los ajustes consiste en un decrecimiento acumulado para el bienio del 28,8 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del -25,3 y el -4,7 por ciento en 2015 y 2016, respectivamente.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para la cuantía media se obtiene una tasa de variación acumulada del -27,3 por ciento entre los ejercicios 2014 y 2016.

La proyección prevista para cada uno de los componentes que forman este epígrafe es la siguiente:

- Para la libertad de amortización de los elementos afectos a las actividades de investigación y desarrollo, se supone un descenso acumulado del número de declarantes del 13,1 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del -10,8 por ciento de 2015 y del -2,6 por ciento de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se prevé estabilidad para dicho período, lo que, junto con la evolución estimada para el número de

declarantes, supondría una tasa acumulada para el importe del ajuste del -13,1 por ciento en el bienio 2015-16.

- En lo que respecta a la evolución prevista para la libertad de amortización de los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, se supone que el número de declarantes podría haber decrecido en el 7,8 por ciento durante el período 2015-16, como resultado de unas tasas de variación previstas del -3,9 por ciento en 2015 y del -4,1 por ciento en 2016.

Se prevé que la cuantía media por declarante habrá aumentado el 1,6 por ciento en 2015 y el 0,6 por ciento en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del 2,2 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe decrecería con una tasa acumulada del -5,8 por ciento.

- Para la libertad de amortización con mantenimiento de empleo, se supone un incremento acumulado del número de declarantes del 3,4 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 1,7 por ciento de 2015 y de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone una tasa acumulada del -35,8 por ciento consecuencia de la idéntica variación estimada para 2015.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe del ajuste decrecería con una tasa acumulada del 33,6 por ciento (tasas anuales del -34,7 por ciento en 2015 y del 1,7 por ciento en 2016).

- La proyección prevista para la libertad de amortización sin mantenimiento de empleo incorpora un descenso del número de declarantes del 22 por ciento en 2015 y del 10 por ciento en 2016, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el -29,8 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media, para 2015 se supone un decrecimiento del 11,8 por ciento, mientras que en 2016 permanecería estable. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del -11,8 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe de este ajuste disminuiría el 38,1 por ciento durante el bienio 2015-16.

- La evolución estimada para la libertad de amortización para las sociedades laborales y las explotaciones agrarias asociativas prioritarias es de un decrecimiento del 27,7 por ciento en el número declarantes para el bienio 2015-2016, motivado por el descenso del 17,6 por ciento de 2015 y del 12,3 por ciento de 2016.

Se supone que la cuantía media por declarante habrá disminuido el 3,5 por ciento en 2015, mientras que en 2016 permanecería estable, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del -3,5 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe del ajuste decrecería con una tasa acumulada del -30,2 por ciento (tasas anuales del -20,5 y del -12,3 por ciento para 2015 y 2016, respectivamente).

- Para la libertad de amortización para empresas de reducida dimensión, se supone un aumento acumulado del número de declarantes del 5,1 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 3,2 por ciento de 2015 y del 1,9 por ciento de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone una variación del 0,6 por ciento para el período 2015-16, lo que, junto con la evolución estimada para el número de beneficiarios, se traduciría en una tasa acumulada para el importe del ajuste del 5,7 por ciento en dicho bienio.

- En lo que respecta a la evolución prevista para la amortización acelerada para empresas de reducida dimensión, se supone que el número de

declarantes podría haber decrecido en el 2,5 por ciento durante el período 2015-16 (tasas anuales del -1,5 por ciento para 2015 y del -1 por ciento para 2016).

Se supone que la cuantía media por declarante habrá disminuido el 12,8 por ciento en 2015 y permanecido estable en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del -12,8 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el período 2015-16 el importe decrecería con una tasa acumulada del -14,9 por ciento, debido a las variaciones del -14 por ciento y del -1 por ciento estimadas para 2015 y 2016, respectivamente.

- Dotaciones contables a la RIC

Se supone un incremento acumulado del número de declarantes del 6,1 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 3 por ciento de 2015 y 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias de las disminuciones por este ajuste para 2016, se supone una tasa acumulada del 2,3 por ciento (tasas anuales del 1,7 y del 0,5 por ciento en 2015 y 2016, respectivamente).

A resultas de la hipótesis sobre las cuantías medias, en el bienio 2015-16 el importe del ajuste crecería con una tasa acumulada del 8,5 por ciento.

- Incentivos fiscales al mecenazgo

Se supone que el número de beneficiarios y la cuantía media del incentivo podrían variar el 0,4 y el -7 por ciento durante el período 2015-16, respectivamente, como resultado de las tasas de variación supuestas para 2015 y 2016.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe de este ajuste decrecería con una tasa acumulada del 6,6 por ciento.

Para las demás correcciones extracontables también se introducen pautas de comportamiento para 2015 y 2016, tanto en los números de declarantes como en sus importes, que se basan en las evoluciones de sus series históricas. Algunos de estos conceptos no generan beneficios fiscales, pero intervienen en la formación de la base imponible y, por consiguiente, en el resultado de la liquidación, por lo que pueden influir de manera indirecta en las estimaciones de las variables que se incluyen en el PBF.

b.2.3.ii. Bonificaciones en la cuota íntegra

Los criterios seguidos para efectuar las proyecciones consisten, en general, en variar la proporción que representa el número de beneficiarios de cada bonificación respecto al total de declarantes, según la pauta que se ha observado en los últimos tres años, o bien en mantenerla constante, si se observa irregularidad en la serie. La estimación sobre la cuantía media por beneficiario, en general, se realiza atendiendo a la tendencia que se ha registrado en los últimos dos años. El importe se obtiene multiplicando el número de beneficiarios por la cuantía media por declarante.

- Cooperativas especialmente protegidas

Se suponen tasas de variación entre 2014 y 2016 del 2 por ciento en el número de beneficiarios (lo que implicaría que la proporción que representan sobre el número total de declarantes del tributo se mantendría en el 1,7 por mil) y del 8,5 por ciento en el importe total, de tal modo que su cuantía media crecería el 6,4 por ciento entre esos dos años. En 2011 y 2012, se registraron unos descensos del 9,4 y 8,2 por ciento en el número de beneficiarios de esta bonificación, siendo las tasas de variación de su importe del -11 por ciento en 2011 y del -8,1 por ciento en 2012. Las hipótesis para el período 2015-2016 supondrían unos crecimientos del 1,6 por ciento para 2013 y del 1 por ciento en los años 2014-2016, mientras que los incrementos para el importe de la bonificación serían del 29,1, 7,7, 5 y 3,4 por ciento para cada uno de los años que componen dicho período.

- Entidades que operan en Ceuta y Melilla

Se supone un crecimiento acumulado entre 2014 y 2016 del 6,1 por ciento en el número de beneficiarios, lo que equivale a la estabilidad en el 6,6 por diez mil de la proporción que representan respecto al número total de declarantes del tributo.

Se estima que la cuantía media habrá aumentado el 3,1 por ciento en 2015 y podría haber crecido el 3,2 por ciento en 2016. En 2012 y 2013, el número de beneficiarios registró tasas de variación negativas del 4,7 por ciento, mientras que en 2014 experimentó un crecimiento del 17 por ciento. También se registraron descensos en el importe, del 19,7 por ciento en 2012 y del 24,1 por ciento en 2013, así como un aumento del 36,7 por ciento en 2014.

- Actividades de prestación de servicios públicos locales

Se suponen tasas acumuladas entre 2014 y 2016 del -8,7 por ciento en el número de beneficiarios, lo que implica una bajada en la proporción que representan respecto al número total de declarantes del impuesto desde el 1,5 al 1,3 por diez mil, y del -6,4 por ciento en su importe. Desde 2011 se observan tasas de variación negativas en el número de beneficiarios de estas bonificaciones, siendo del -21 por ciento en 2011, del -8,1 por ciento en 2012, del -2,5 en 2013 y -5,6 en 2014.

El importe del crédito fiscal registró un notable incremento en 2011, con una tasa del 25,1 por ciento, que se acentuó en 2012 y 2013 al presentar unas tasas de crecimiento del 31,6 y del 29,4 por ciento, respectivamente, para permanecer prácticamente inalterado en 2014 (tasa de variación del 0,1 por ciento).

- Operaciones financieras

Para su evolución se utiliza, por coherencia, igual patrón que el especificado para la estimación de los beneficios fiscales derivados de la bonificación de determinadas operaciones financieras, en el caso de que los inversores sean personas físicas, que se explica en el Capítulo II de esta Memoria, y para lo cual se utiliza, fundamentalmente, la información de los registros administrativos de la Dirección General de Tributos, de la CNMV y de la Empresa Nacional de Autopistas (ENA), así como la procedente de los mercados bursátiles en los que cotizan los valores cuyos rendimientos están bonificados.

Ello conduce a las hipótesis de unas variaciones acumuladas del -14 por ciento en el importe de la bonificación y del 6,1 por ciento en el número de beneficiarios en el bienio 2015-16.

- Empresas navieras en Canarias

Se supone que el número de sus beneficiarios se habrá incrementado el 22,2 por ciento entre 2014 y 2016, lo que implicaría que la proporción que representan sobre el total de declarantes del tributo aumentaría al pasar del 2,4 por cien mil en 2014 al 3,5 por cien mil en 2016. Para la cuantía media por declarante, se introduce la hipótesis de un aumento acumulado en el bienio del 29,3 por ciento, como resultado del crecimiento del 15 por ciento estimado para 2015 y del 12,5 por ciento para 2016. Combinando ambas hipótesis se alcanza una expansión del importe de esta bonificación del 58,1 por ciento entre 2014 y 2016.

- Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

El número de entidades que aplicó las bonificaciones de este régimen especial se mantuvo constante en 2011, mientras que en el período 2012-2014 se registró un retroceso del 2,3 por ciento, así como unos aumentos del 10,8 y 6,4 por ciento en 2013 y 2014, respectivamente. Se supone que en 2015 y 2016 se habrá mantenido prácticamente sin variación, con tasa del 0,5 por ciento para 2015 y estabilidad en 2016. De esta forma, la tasa de variación acumulada en el bienio 2015-16 para el número de beneficiarios sería del 0,5 por ciento, manteniéndose la proporción que representan respecto al número total de declarantes del tributo en el nivel de 2013, el 3,6 por diez mil.

Por su parte, la cuantía media registró una tasa de variación del 9,8 por ciento en 2011 para cambiar la tendencia al decrecer el 4,3, el 7,5 y el 0,3 por ciento en 2012, 2013 y 2014, respectivamente. Se supone que en 2015 dicha cuantía habrá mantenido la tendencia de ligero crecimiento, con una tasa anual del 0,5 por ciento, mientras que en 2016 no experimentaría variación alguna. En consecuencia, la variación acumulada estimada del importe total de la bonificación en el bienio 2015-16 sería del 1,1 por ciento.

b.2.3.iii. Deducciones en la cuota íntegra

Los criterios seguidos para efectuar las proyecciones consisten, en general, en variar la proporción que representa el número de beneficiarios de cada deducción respecto al total de declarantes, según la pauta observada en los últimos tres años, o bien en mantenerla constante, si se aprecia irregularidad en la serie. La previsión sobre la cuantía media por beneficiario se realiza atendiendo a la tendencia mostrada en los últimos dos años. Además, se toma en consideración el efecto de los cambios que se han producido en la regulación normativa de cada incentivo a lo largo de los dos últimos años. El importe se obtiene multiplicando el número de beneficiarios por la cuantía media por declarante.

- Creación de empleo para trabajadores con discapacidad

En 2011 y 2012 el número de beneficiarios registró unas disminuciones del 20,8 y del 18,6 por ciento, respectivamente. En 2013 se produjo un cambio en la tendencia decreciente al registrarse un incremento del 75,6 por ciento en dicho año y del 15,8 por ciento en 2014. Para 2015 y 2016 se suponen variaciones del 13,7 por ciento en 2015 y del 2,2 por ciento en 2016. De esta forma, el crecimiento acumulado en el bienio 2015-2016 para el número de beneficiarios sería del 16,1 por ciento.

Para la cuantía media se introduce la hipótesis de un aumento acumulado en el bienio 2015-2016 del 22,4 por ciento, como consecuencia de las variaciones estimadas del 11,3 por ciento para 2015 y del 10 por ciento para 2016.

La combinación de las anteriores hipótesis conduce a un incremento acumulado del importe de esta deducción del 42,2 por ciento entre 2014 y 2016.

- Actividades de I+D+i

Como ha quedado explicado anteriormente, para el cálculo de las estimaciones del importe del beneficio fiscal del régimen opcional de la deducción aplicada por la realización de actividades de I+D+i se ha empleado la base de datos provisional de 2015. De este modo, la proyección de esta deducción se desglosa como sigue:

- Para la deducción sujeta a límites, se prevé que el número de declarantes habrá crecido el 1,5 por ciento en 2015 y el 1,7 por ciento en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del 3,3 por ciento.

La hipótesis sobre la posible evolución del importe consiste en un crecimiento acumulado para el bienio del 5,2 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del 2,4 y el 2,8 por ciento en 2015 y 2016, respectivamente.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para la cuantía media se obtiene una tasa de variación acumulada del 1,9 por ciento entre los ejercicios 2014 y 2016.

- Para la deducción relativa al régimen opcional, se supone un incremento acumulado del número de declarantes del 49,9 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 30,2 por ciento observada en 2015 y un incremento supuesto del 15,1 por ciento de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone una tasa acumulada del -13,3 por ciento (tasas anuales del -8,8 y del -5 por ciento en 2015 y 2016, respectivamente).

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe de la deducción del régimen opcional crecería con una tasa acumulada del 29,9 por ciento.

Con todo lo anterior, y en lo que respecta a la deducción en su conjunto, el número de beneficiarios experimentó un aumento del 3,9 por ciento en 2015 y se introduce la hipótesis de que podría crecer el 3,1 por ciento en 2016, de manera que la tasa acumulada para el bienio sería del 7,1 por ciento.

La cuantía media por declarante se proyecta aplicando una tasa bienal del 0,6 por ciento, a resultas de la variación observada del 0,2 por ciento en 2015 y estimada

del 0,4 por ciento en 2016. Como consecuencia, el importe de la deducción podría registrar un incremento del 7,8 por ciento durante el bienio 2015-16.

- Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

La proyección de este incentivo incluye, por primera vez en el PBF, los cambios normativos introducidos por la LIS en su artículo 36. Entre ellos se encuentran el aumento del coeficiente de deducción para el primer millón de la base de deducción y la limitación de la deducción en 3 millones de euros, así como la creación de la deducción para el caso de grandes producciones internacionales y de la deducción en el supuesto de espectáculos en vivo de las artes escénicas y musicales.

Este incentivo se caracteriza por afectar a un número muy reducido de entidades, pero por unas cuantías medias bastante elevadas, habiéndose elevado estas sensiblemente en los últimos tres años, pasando de 0,11 millones de euros en 2012 a 0,34 millones de euros en 2014.

Se supone que la proporción de beneficiarios respecto al total de declarantes del impuesto en 2016 habría aumentado desde el 2,5 por cien mil en 2014 hasta el 7,1 por cien mil en 2016.

De este modo, se estima un incremento acumulado del número de declarantes del 208,3 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 200 por ciento de 2015 y del 2,8 por ciento de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias de esta deducción para 2016, se supone una tasa acumulada del -45,5 por ciento (tasas anuales del -45,8 y del 0,6 por ciento en 2015 y 2016, respectivamente).

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y las cuantías medias, en el bienio 2015-16 el importe de la deducción crecería con una tasa acumulada del 68,1 por ciento.

La proyección prevista para cada uno de los componentes de la deducción es la siguiente:

- Para la deducción por producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas, se supone un aumento acumulado del número de declarantes del 27,8 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 25 por ciento de 2015 y del 2,2 por ciento de 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone un decrecimiento acumulado del 41,4 por ciento, motivado exclusivamente por la variación estimada para 2015, lo que, junto con la evolución supuesta en el número de beneficiarios, supondría una tasa acumulada para el importe de la deducción del -25,1 por ciento en el bienio 2015-16 (tasas anuales del -26,7 por ciento para 2015 y del 2,2 por ciento para 2016).

- Para la deducción de determinados gastos realizados en territorio español con motivo de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales se estima una variación del 4,5 por ciento en 2016 en el número de beneficiarios y el importe de la misma, con lo que la cuantía media habría permanecido inalterada.
- En lo que respecta a la deducción de los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales se supone una variación del 2,4 por ciento en 2016 en el número de beneficiarios y el importe de la misma, permaneciendo la cuantía media inalterada.

- Inversiones en Canarias

Se supone que el número de beneficiarios podría crecer en el 6,3 por ciento durante el período 2015-16, como resultado de unas tasas de variación estimadas del 4,2 por ciento en 2015 y del 2,1 por ciento en 2016.

Se supone que la cuantía media por declarante de esta deducción haya disminuido el 18 por ciento en 2015 y mantenido constante en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del -18 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2015-16 el importe de esta deducción decrecería con una tasa acumulada del -12,8 por ciento.

- Reinversión de beneficios extraordinarios

La proyección de este incentivo es una cuestión que entraña bastante riesgo y es susceptible de que se incurra posteriormente en un apreciable error, como se ha observado en anteriores ocasiones, debido, entre otros factores, a la coexistencia de varios coeficientes para determinar la deducción en función del tipo de gravamen a que se halla sometida cada entidad, a la gran volatilidad y peso de un número pequeño de las empresas de mayor tamaño que pertenecen a determinados sectores económicos y de los grupos que tributan en el régimen de consolidación fiscal, y a la naturaleza de las transmisiones patrimoniales que causan esta deducción, las cuales se hallan expuestas sobremanera a la coyuntura económica, así como a las necesidades financieras y las decisiones estratégicas de las empresas. A ello hay que añadir el efecto de los cambios normativos introducidos por la LIS, pues se suprime con efectos desde 1 de enero de 2015, si bien se establece un régimen transitorio que permite seguir aplicando la deducción respecto de los beneficios extraordinarios obtenidos antes de 2015 por la transmisión de los elementos patrimoniales que generan derecho a la deducción, aun cuando la reinversión de dichos beneficios y los demás requisitos de la deducción se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Para 2015 y 2016 se introduce la hipótesis de que el número de beneficiarios habrá evolucionado con unas tasas de variación anuales del -47,4 y -47,7 por ciento, respectivamente. De ello resulta una tasa acumulada para el bienio 2015-16 del -72,5 por ciento.

Se supone que la cuantía media por declarante de esta deducción haya aumentado el 2,5 por ciento en 2015 y mantenido constante en 2016, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del 2,5 por ciento.

Como consecuencia de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media, en 2015 y 2016 se esperan unas tasas de variación del importe de esta deducción del -46,1 y -47,7 por ciento, respectivamente, resultando la tasa acumulada para el bienio del -71,8 por ciento.

- Inversión de beneficios

La deducción por inversión de beneficios aplicable a las ERD desde 1 de enero de 2013 regulada en el artículo 37 del derogado TRLIS, se suprimió con efectos desde 1 de enero de 2015. No obstante, esta deducción se mantiene como beneficio fiscal con carácter temporal en tanto que esté en vigor el régimen transitorio que permite seguir aplicándola respecto de beneficios generados antes de 2015, aun cuando la inversión de estos y los demás requisitos de la deducción se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Para 2016 se supone un comportamiento estable de la deducción, por lo que la variación estimada para el bienio analizado proviene únicamente de la proyección estimada para 2015. De este modo, se suponen tasas de variación del 20,4, 30,1 y 8,1 por ciento para el número de beneficiarios, el importe y la cuantía media, respectivamente, en el bienio 2015-16.

- Donaciones

Se introduce la hipótesis de que el número de beneficiarios habrá experimentado un aumento del 9,2 por ciento en 2015, mientras que en 2016 crecería el 3 por ciento, de manera que la tasa acumulada para el bienio sería del 12,5 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de la deducción, para 2015 se supone un crecimiento del 3,6 por ciento, mientras que en 2016 el incremento sería del 3,4 por ciento. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del 7,1 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe de esta deducción aumentaría el 20,5 por ciento durante el bienio 2015-16.

c. Descripción del método

La cuantificación global de los beneficios fiscales se realiza mediante una doble microsimulación sobre la base de datos que contiene la información individualizada de las declaraciones, tanto con la normativa vigente en 2014 como con la relativa a 2016. La primera de las dos microsimulaciones se efectúa bajo la hipótesis de existencia de los incentivos que generan beneficios fiscales, es decir, en la situación real, y la segunda en el supuesto ficticio de su ausencia.

Estas dos hipótesis conducen a dos microsimulaciones diferentes, de tal forma que el importe total de los beneficios fiscales se determina por diferencia entre los resultados de ellas, mediante la siguiente expresión algebraica:

$$\text{Beneficios fiscales} = \text{CLP}_S - \text{CLP}_C, \text{ siendo}$$

CLP_S =cuota líquida del IS, simulada en ausencia de beneficios fiscales y

CLP_C =cuota líquida del IS, simulada con beneficios fiscales.

Al mismo tiempo, se lleva a cabo la antedicha operación para cada incentivo que se pretende evaluar y se corrigen los efectos de la interacción que pueda existir entre ellos, circunstancia que se produce por la presencia de elementos generadores de beneficios fiscales que actúan en la base imponible, así como porque las bonificaciones y deducciones en la cuota se aplican en las declaraciones en un orden prefijado, junto con el hecho de que algunas de ellas están sujetas a límites máximos porcentuales sobre la base imponible y la cuota íntegra.

Posteriormente se llevan a cabo las proyecciones de las cifras correspondientes a las principales variables desde el ejercicio 2014 hasta 2016.

El resultado de la estimación de los beneficios fiscales con desglose por conceptos, obtenidos con el método de microsimulación descrito, se presenta al final de este capítulo.

Si se pretende la comparación de dichas cifras con las obtenidas en el pasado PBF, hay que tener en cuenta que las variaciones observadas obedecen a dos motivos. Una parte se debe a la actualización de las bases de datos tributarios empleadas: declaraciones correspondientes a 2013 para el PBF 2016 frente a las declaraciones correspondientes a 2014 para este presupuesto. El otro motivo son las diferencias en las hipótesis de proyección: en el PBF 2016 se necesitaban indicadores para convertir los datos del ejercicio 2013 a 2015, mientras que en el nuevo presupuesto la estimación referida a 2014 se basa en datos ya observados.

B. OTROS PROCEDIMIENTOS

La obtención de los beneficios fiscales que pudieran producirse en otros conceptos que no quepa determinar por el procedimiento general de microsimulación, bien porque las declaraciones del impuesto no contengan información sobre ellos, los datos sean incompletos o su evolución sea errática, se lleva a cabo con unas metodologías diferentes a aquella, partiendo de información extra-fiscal o de datos estadísticos de naturaleza fiscal. Para el PBF 2017 esta situación se presenta para cuatro conceptos: la exoneración de determinadas ayudas y subvenciones públicas; los incentivos correspondientes a los programas de apoyo de los 38 acontecimientos de excepcional interés público vigentes en 2016; el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión; y, por último, las dos deducciones por contratación de trabajadores por tiempo indefinido mediante contratos de apoyo a los emprendedores.

Asimismo, se incluye en el PBF 2017 la estimación de los beneficios fiscales asociados al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, utilizando para ello la metodología y resultados en esta materia que se recoge en el “Informe anual de ayudas de Estado de 2015”, elaborado en 2016.

a. Exención de determinadas ayudas e indemnizaciones públicas

Tanto el método de cálculo como las fuentes de información son los que ya se han explicado pormenorizadamente en el Capítulo II de esta Memoria, dedicado a los beneficios fiscales 2017 en el IRPF, razón por la cual aquí solo se trasladan los resultados obtenidos respecto a las ayudas e indemnizaciones percibidas por las sociedades. El importe de

dichas exoneraciones en el IS podría haber ascendido a 34,35 millones de euros en el ejercicio 2016, correspondiendo exclusivamente a las ayudas de la PPC.

El importe previsto del conjunto de ayudas y subvenciones públicas percibidas por sujetos pasivos del IS que están exentas de tributación se traduce en la pérdida de ingresos para el Estado o, de forma equivalente, en el monto de los beneficios fiscales de 2017, sin más que aplicar un tipo medio de gravamen del 24,98 por ciento, que supone 2,35 puntos porcentuales menos que el tipo medio utilizado para el presupuesto precedente, el cual fue del 27,33 por ciento. Ese tipo medio de gravamen es igual al cociente entre la cuota íntegra y la base imponible, restringido al colectivo potencialmente beneficiario, que está integrado por las sociedades que tributan al tipo general, las ERD y las cooperativas fiscalmente protegidas, según las estadísticas del IS 2014 (últimos datos disponibles en el momento de realizar la estimación, con el desglose necesario para ello) y se corrige a la baja en 3,75 puntos porcentuales por el efecto que sobre el mismo se estima de la reforma tributaria del impuesto.

b. Deducciones de los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público

b.1. Criterios seguidos para el PBF 2017

Uno de los incentivos fiscales incluidos en los programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público consiste en que los contribuyentes del IS, los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas cuyos rendimientos se determinen por el método de estimación directa y los contribuyentes del IRNR que operen en España mediante establecimiento permanente, puedan aplicar una deducción en la cuota íntegra del 15 por ciento de los gastos de proyección plurianual que realicen en propaganda y publicidad que sirvan directamente para la promoción del acontecimiento, de acuerdo con lo establecido en el apartado primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiere de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción es igual al importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción es igual al 25 por ciento de dicho gasto.

Al igual que en ocasiones anteriores, se entiende que dichos incentivos reúnen las condiciones exigidas para constituir beneficios fiscales, ya que están dirigidos a reforzar el apoyo institucional para cumplir unos objetivos sociales, deportivos, culturales y económicos concretos y, además, producen un efecto de disminución en la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2016 que se liquidará en 2017, de manera que es preciso llevar a cabo su estimación para el PBF 2017.

b.2. Fuentes de información

- Las certificaciones expedidas por los correspondientes Consorcios en relación con algunos acontecimientos, facilitadas por la AEAT.
- Estadísticas del IRPF e IS, elaboradas por la AEAT.

b.3. Metodología

La estimación de la magnitud de los beneficios fiscales que pudieran producirse como consecuencia de la promoción de las iniciativas para la celebración de los acontecimientos mencionados se lleva a cabo mediante la aplicación de una de las siguientes opciones, en función de su idoneidad para el acontecimiento de que se trate:

- Estimar el beneficio fiscal a partir de la serie histórica de datos estadísticos de deducciones aplicadas correspondientes a acontecimientos cuya finalidad sea de similar carácter (apoyo de acontecimientos deportivos, religiosos, tecnológicos, culturales y medioambientales).
- Para aquellos acontecimientos que tengan precedente, se atiende a los datos estadísticos observados en cada uno de los años de vigencia de las anteriores ediciones.
- Tomar en consideración únicamente la información remitida por el Consorcio, en su caso, siguiendo las siguientes fases:
 - a) En primer lugar, realizar una recopilación de las certificaciones para obtener una información resumida de los importes de los gastos aprobados en 2015

y 2016. En su caso, se emplean los datos relativos a 2016 o, si no se dispone de ellos, se iguala al importe observado de 2015.

- b) En segundo lugar, desglosar la cantidad obtenida en la fase anterior, atendiendo, por un lado, a la condición de personas físicas o jurídicas de los solicitantes de los beneficios fiscales, y, por otro, a la distribución de los gastos en propaganda y publicidad, entre aquellos que tienen carácter esencial y no esencial.
- c) En tercer lugar, determinar los importes de las bases de las deducciones correspondientes a cada uno de los acontecimientos.
- d) En cuarto lugar, aplicar el 15 por ciento de deducción en la cuota íntegra sobre los importes obtenidos en la fase c).
- e) Por último, aplicar a la cantidad obtenida en la fase d) un coeficiente reductor para recoger el hecho de que en algunos casos la cuota íntegra no podrá absorber todos los gastos efectuados. Dicho coeficiente es del 0,4078, que coincide con la media ponderada en los cinco últimos ejercicios de los que se dispone de información estadística (2009-2013) de los cocientes entre las deducciones generadas y las aplicadas.

En cualquier caso, se introduce la hipótesis de que, cuando la duración del acontecimiento sea igual o superior a 2 años, todo el gasto se concentrará en el período de su celebración, con excepción de los acontecimientos que tengan precedente.

c. Tipo reducido para las sociedades de inversión

c.1. Introducción

La estimación de los beneficios fiscales asociados a las sociedades de inversión que tributan al 1 por ciento (artículo 29.4 de la LIS) se sustenta en la información estadística del sector, lo cual permite recoger las variaciones más recientes en los resultados contables de dichas instituciones.

c.2. Fuentes de información

- Estadísticas de las IIC, publicadas por la CNMV y cuya última referencia temporal en el momento de redactar esta Memoria es el cuarto trimestre de 2016, junto con los datos anuales sobre los beneficios obtenidos por las sociedades de inversión hasta 2016 y sobre los estados de variaciones patrimoniales hasta el cuarto trimestre de 2016, facilitados por el citado organismo.
- Estadísticas del IS, elaboradas por la AEAT.

c.3. Metodología

El método seguido para el cálculo del importe de los beneficios fiscales se divide en dos etapas: la estimación, a partir del importe de los beneficios obtenidos por las sociedades de inversión durante 2016, de su posible base imponible; y la estimación del efecto sobre la cuota líquida del impuesto.

La primera etapa consiste en transformar el importe de beneficios antes de impuestos de las sociedades de inversión durante 2016 en su presumible base imponible, para lo cual se utiliza la “ratio” media entre ambas variables que se deriva de los datos estadísticos del IS durante el período 2001-2014, siendo este último ejercicio el más reciente de que se dispone de información en el momento de llevar a cabo la estimación, con el detalle requerido, restringida al colectivo de las IIC que declararon una base imponible positiva, y se supone que dicha relación será válida también en el ejercicio 2016, cuya proporción es del 92,3 por ciento.

En la segunda etapa, el importe de los beneficios fiscales asociados a este concepto se obtiene mediante la multiplicación de la base imponible hallada en el paso anterior por un factor de 0,24, coeficiente que mide el diferencial entre el vigente tipo de gravamen general en el IS, el 25 por ciento, y el tipo de gravamen reducido del 1 por ciento con que tributan las sociedades de inversión.

d. Deducciones por creación de empleo con contratos indefinidos de apoyo a los emprendedores

d.1. Criterios seguidos para el PBF 2017

El artículo 37 de la LIS recoge dos deducciones en la cuota íntegra, introducidas por la disposición final decimoséptima de la Ley 3/2012, vinculadas a la creación de empleo para aquellas entidades que contraten a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de dicha Ley, con efectos a partir del 12 de febrero de 2012, fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE de 11 de febrero), del que trae causa aquella.

La primera de ellas, en concreto, la regulada en el artículo 37.1 de la LIS, se caracteriza por una deducción en la cuota íntegra de una cuantía unitaria de 3.000 euros anuales por el primer contrato de trabajo por tiempo indefinido que la sociedad realice a una persona menor de 30 años.

La deducción del artículo 37.2 de la LIS se aplica a aquellas entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo, regulada en el Título III del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio). En concreto, podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento de la menor de las siguientes cantidades: la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación o el importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida. Esta deducción resultará de aplicación siempre que, en los doce meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores. Está condicionada, además, a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes del inicio de la relación laboral.

Para la aplicación de ambas deducciones se exige el mantenimiento de la relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio.

En el supuesto de contratos a tiempo parcial, las citadas deducciones se aplicarán de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

Las mencionadas deducciones constituyen un beneficio fiscal, por cuanto suponen una minoración de la cuota y, por tanto, originan una pérdida de ingresos para el Estado, que es preciso cuantificar e integrar en el PBF 2017. Dado que aquellas se aplicarán en el período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en el contrato, y teniendo en cuenta que la medida entró en vigor el 12 de febrero de 2012, su incidencia cuantitativa se estimó por primera vez para el PBF 2014, por carecer de información para analizar la posible repercusión en el PBF 2014 derivada de aquellos supuestos en que no se exigiera dicho período de prueba, como sucedía, por ejemplo, cuando el trabajador ya hubiera desempeñado las mismas funciones con anterioridad en la empresa, situación en la que las deducciones se aplicaron en el período en que fue contratado y, por tanto, pudo afectar a las cuotas líquidas del ejercicio 2012.

El procedimiento seguido para la estimación del beneficio fiscal en 2017 se basa, al igual que para el PBF 2016, en información no tributaria.

d.2. Fuente de información

- SEPE

d.3. Metodología

La estimación de la magnitud de los beneficios fiscales que pudieran producirse como consecuencia de las deducciones por creación de empleo con contratos indefinidos de apoyo a emprendedores se divide en las siguientes etapas:

- a) En primer lugar, se calcula el número de contratos indefinidos de apoyo a los emprendedores que se habrán formalizado en TRFC durante el año 2016 de cada una de las modalidades que dan derecho a las deducciones en el IS por creación de empleo, reguladas en el artículo 37, apartados 1 y 2, de la LIS. Como los datos disponibles se corresponden con el número de contratos formalizados en todo el territorio nacional, para descender al TRFC se aplica un factor de corrección igual a la proporción que, para cada mes del año 2012, supuso el

número de contratos formalizados en CCAA del TRFC sobre el total nacional (no se dispone de información más actualizada sobre dicha fracción). Estos contratos formalizados en 2016 generarán una pérdida de ingresos en el momento de efectuar las liquidaciones anuales correspondientes a dicho período impositivo, esto es, una vez transcurrido el período de prueba de un año exigido en el contrato, las cuales se presentarán en el año 2017 y, por tanto, incidirán en el PBF 2017.

- b) A continuación, se obtiene la cuantía unitaria a deducir por cada uno de los contratos formalizados en 2016 que dan derecho a cada una de las dos deducciones. En el caso de la deducción del artículo 37.1, dicho importe asciende a 3.000 euros. Para la deducción del artículo 37.2, la cantidad a deducir por cada uno de los contratos formalizados que cumplan con los requisitos establecidos se obtiene aplicando el 50 por ciento al número de días correspondiente a los meses pendientes de percibir la prestación en el momento en que el trabajador es contratado, que se estima en una media de 204, y la prestación media diaria de 26,67 euros (fuente: MESS), alcanzando dicha cuantía unitaria el importe de 2.720,34 euros.
- c) La estimación de cada una de las deducciones se lleva a cabo mediante la multiplicación de la cuantía unitaria correspondiente por el número total estimado de contratos de 2016 formalizados en el TRFC que satisfagan los requisitos para su aplicación. La agregación de ambos importes se traslada al PBF 2017.

d.4. Evolución del número de contratos

Según la información proporcionada por el SEPE, desde la entrada en vigor de la Ley 3/2012 y hasta el mes de diciembre de 2016 (últimos datos disponibles), el número de contratos por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores con derecho a deducción ascendió a un total de 38.846, distribuidos entre 14.163 (el 36,5%) registrados en 2012, 8.605 (el 22,2%) en 2013, 5.484 (el 14,1%) en 2014, 4.344 (el 11,2%) en 2015 y 6.250 (el 16,1%) en 2016. Se observa que la tendencia de intenso decrecimiento observada hasta 2015, con tasas de variación anual del -39,2, -36,3 y -20,8% en los años 2013, 2014 y 2015, respectivamente, se ha transformado en 2016 en un crecimiento del 43,9% respecto a 2015.

Se estima que el 93,8% del total, esto es, 36.427 contratos, fueron formalizados en CCAA del TRFC, correspondiendo el 36,5% por ciento (13.307 contratos) al año 2012, el 22,1% (8.063 contratos) a 2013, el 14,1% por ciento (5.140 contratos) a 2014, el 11,2% (4.071 contratos) a 2015 y el 16% restante (5.846 contratos) a 2016. Del número total de contratos que se estiman formalizados en TRFC y con derecho a deducción, se supone que 21.834 (el 59,9 por ciento) cumplían solo los requisitos de la deducción por la incorporación a la empresa del primer trabajador con edad inferior a 30 años regulada en el artículo 37.1 de la LIS, 14.055 (el 38,6 por ciento) satisfacían las condiciones para la aplicación de la deducción por la incorporación a la empresa de trabajadores desempleados que percibían prestación contributiva por desempleo regulada en el artículo 37.2 de la LIS y el resto, 538 contratos (el 1,5 por ciento), verificaba las condiciones exigidas para la aplicación de ambas deducciones.

A partir de la información disponible, se constata que los contratos de apoyo a emprendedores que con mayor frecuencia se formalizaron en cada uno de los años de los que se dispone de información fueron los que satisfacían las condiciones establecidas para aplicarse la deducción del artículo 37.1. La proporción estimada que, sobre el total, representó este tipo de contratos en el TRFC ascendió al 63,1% en 2012 (8.402 contratos), al 51% en 2013 (4.109 contratos), al 54,5% en 2014 (2.802 contratos), al 61,7% en 2015 (2.510 contratos) y al 68,6% en 2016 (4.011 contratos). El segundo lugar en orden de importancia para cada uno de los años de que se dispone de información lo ocuparon los contratos de apoyo a emprendedores susceptibles de la deducción prevista en el artículo 37.2, representando el 34,2% (4.553 contratos) de los contratos formalizados en 2012, el 47,8% (3.857 contratos) de los formalizados en 2013, el 44,9% (2.306 contratos) de los relativos a 2014, el 37,7% (1.534 contratos) de los formalizados en 2015 y el 30,9% (1.805 contratos) en 2016. De este modo, los contratos de apoyo a emprendedores que verificaban las condiciones exigidas para la aplicación de ambas deducciones fueron los menos frecuentes, representando el 2,6% (352 contratos) en 2012, el 1,2% (97 contratos) en 2013, el 0,6% (32 contratos) en 2014, el 0,7% (27 contratos) en 2015 y el 0,5% (30 contratos) en 2016.

e. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje

e.1. Criterios seguidos para el PBF 2017

Este régimen especial, que comenzó a aplicarse en el ejercicio 2002, se regula en el Capítulo XVI del Título VII, artículos 113 a 117, de la LIS, y en el Capítulo VI del Título III, artículos 52 a 54, del RIS.

El ámbito subjetivo del régimen especial está integrado por las entidades navieras cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados y las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, siempre y cuando no se trate de empresas de mediano o gran tamaño o que perciban ayudas de Estado de reestructuración de la Comisión Europea.

El ámbito objetivo está constituido por los buques que cumplan tres requisitos: estar gestionados estratégica y comercialmente desde España o desde el resto de la UE o del EEE; ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento, otros servicios prestados necesariamente en el mar, remolque y dragado; en el caso de buques destinados a la actividad de remolque, menos del 50 por ciento de los ingresos han de proceder de actividades realizadas en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto, mientras que, en el supuesto de buques con actividad de dragado, más del 50 por ciento de los ingresos han de proceder de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de los materiales extraídos.

La parte de la base imponible de esas entidades navieras que se corresponda con la explotación, titularidad y, en su caso, gestión técnica y de tripulación, de los buques que reúnan los anteriores requisitos, se determina mediante un método de estimación objetiva, aplicando una escala en función del tonelaje de registro bruto de cada buque, que oscila entre un mínimo de 0,20 euros diarios por cada 100 toneladas, en caso de que el tonelaje sea superior a 25.000, y un máximo de 0,90 euros diarios por cada 100 toneladas, cuando el buque tenga un tonelaje que no exceda de 1.000.

Esa base imponible incluye las rentas derivadas de: los servicios de practicaje, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito al régimen especial; los

servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él; y las transmisiones de buques afectos a este régimen.

La determinación de la base imponible que corresponda al resto de las actividades del contribuyente se realiza aplicando el régimen general del impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas.

En todo caso, el tipo de gravamen que se aplica sobre la base imponible de estas entidades, con independencia de la forma en la que se haya determinado, es el general, esto es, el 25 por ciento en 2016.

En las declaraciones anuales del impuesto, las entidades navieras acogidas a este régimen especial practican un ajuste para eliminar del resultado contable la parte derivada de las actividades acogidas al régimen especial. Si la parte del resultado contable que se deriva de dichas actividades tiene signo positivo, se procederá a hacer un ajuste negativo; si tuviera signo negativo, el ajuste a realizar sería positivo.

Existirá un beneficio fiscal siempre y cuando las cuotas resultantes, incluidas las del régimen especial, sean menores que las que le hubiesen correspondido en el caso hipotético de que no hubiera existido dicho régimen especial, de manera que la totalidad de su base imponible se hubiera determinado mediante las normas generales.

El importe de los beneficios fiscales asociados a este régimen especial se efectúa mediante microsimulación, pero de manera separada al método general.

e.2. Fuentes de información

- AEAT, que ha llevado a cabo esta microsimulación específica.
- “Informe anual de ayudas de Estado 2015”, presentado por el Gobierno español ante la Comisión Europea en 2016.

e.3. Metodología

Para el PBF 2017 se parte de la estimación de los beneficios fiscales derivados de este régimen especial que figura en el citado informe de ayudas de Estado. Dicha estimación está referida al ejercicio 2014 y se ha efectuado por la AEAT mediante un método de microsimulación sobre las declaraciones anuales del impuesto, pero que no está integrado en el sistema general de microsimulación desarrollado específicamente para el PBF.

El procedimiento consiste en comparar las cuotas líquidas resultantes con el régimen especial con las que se hubieran obtenido en el caso hipotético de la inexistencia de este régimen especial, aplicando, por tanto, el tipo de gravamen que corresponda sobre la totalidad de la base imponible declarada aumentada con el saldo de los ajustes extracontables de dicho régimen.

Dicho resultado se refiere al ejercicio 2014, sin que se haya proyectado hasta 2016, ya que la evolución del número de entidades y de la magnitud de la base imponible del régimen especial fue errática en el pasado y es incierta para los próximos años, debido a que, aun en el caso de que las entidades estén autorizadas a acogerse al régimen especial, su aplicación, en la práctica, depende de la situación económica de cada entidad en el momento de presentar la declaración y, sobre todo, de si resulta ventajoso o no para ellas desde el punto de vista fiscal, en función de que las cuotas resultantes de la aplicación del régimen especial sean menores o mayores que las cuotas que tendrían que pagar si tributasen en el régimen general.

Por ello, el único ajuste que se ha efectuado sobre el resultado obtenido por microsimulación para el ejercicio 2014 con objeto de realizar la estimación para 2016 ha consistido en medir el efecto de la reducción del tipo general de gravamen del 30 por ciento, vigente en 2014, al 25 por ciento, en vigor en 2016, de manera individualizada en cada una de las declaraciones del régimen especial referidas al primero de esos años.

III.4. IMPORTE DE LOS BENEFICIOS FISCALES

El importe total de los beneficios fiscales en el IS para el año 2017, agregando los resultados obtenidos mediante el método general de microsimulación y de los otros procedimientos de cálculo anteriormente descritos, se sitúa en 2.127,32 millones de euros, lo que supone un descenso respecto a la cantidad presupuestada para el año 2016 (3.840,94 millones de euros) de 1.713,62 millones de euros, en valores absolutos, y del 44,6 por ciento, en términos relativos.

Esta notable disminución se debe, básicamente, al efecto simultáneo de las siguientes circunstancias:

- La fuerte disminución de los beneficios fiscales asociados a las reducciones de la base imponible, con una tasa de variación del -66,5 por ciento respecto al presupuesto precedente. Esto se debe al descenso del 51,6 por ciento de los beneficios fiscales procedentes de la reserva de capitalización, cuyo importe se reduce en 267,61 millones de euros, al pasar de 518,86 millones de euros en el PBF 2016 a 251,25 millones de euros en el presente presupuesto; y a la disminución del 82,8 por ciento de los beneficios fiscales asociados a la reserva de nivelación, cuyo importe asciende a 82,36 millones de euros, 395,24 millones inferior a lo presupuestado el año anterior (477,6 millones de euros).
- El descenso del 63,9 por ciento respecto al anterior presupuesto de los beneficios fiscales derivados de la aplicación de los diversos tipos reducidos de gravamen, entre los que cabe destacar la variación del -96,3 por ciento de los beneficios fiscales correspondientes a la reducción del tipo de gravamen para las entidades de nueva creación, con un descenso en términos absolutos de 282,66 millones de euros, lo que se explica por su regulación normativa, ya que dicho incentivo fiscal se suprimió en 2015, de forma que las entidades creadas en 2014 que cumplieron los requisitos para su aplicación fueron las últimas que, durante 2 años, se acogieron al mismo.
- La disminución del 27,6 por ciento de los beneficios fiscales procedentes de las deducciones en la cuota íntegra, fundamentado, principalmente, por el descenso absoluto de 345,37 millones de euros (49,8 por ciento) de las deducciones por actividades de I+D+i, debido a la disminución en 345,84 millones de euros del beneficio fiscal asociado al régimen opcional.

- En sentido opuesto a los factores anteriormente descritos destaca el aumento de los beneficios fiscales derivados del tipo reducido de gravamen del 1 por ciento que se aplica a las sociedades de inversión, con un incremento en términos absolutos de 148,43 millones de euros (tasa del 173,5 por ciento), al pasar de 85,54 millones de euros en el PBF 2016 a 233,97 millones de euros en el presente presupuesto.

Así, en el PBF 2017, los cinco conceptos de mayor peso cuantitativo en el tributo son: la deducción por actividades de I+D+i, con un importe estimado de 348,28 millones de euros (el 16,4 por ciento del total, frente al 18,1 por ciento que representaba en el PBF 2016), la reserva de capitalización, con un importe estimado de 251,25 millones de euros (el 11,8 por ciento del total, frente al 13,5 por ciento que representaba en el PBF 2016), los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, con un importe de 240,85 millones de euros (el 11,3 por ciento del total, frente al 5,6 por ciento que representaba en el PBF 2016), el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión, con un importe estimado de 233,97 millones de euros (el 11 por ciento del total, frente al 2,2 por ciento que representaba en el PBF 2016) y las dotaciones contables a la reserva para inversiones en Canarias, con un importe de 195,99 millones de euros (el 9,2 por ciento del total, frente al 4,5 por ciento que representaba en el PBF 2016). Estos cinco conceptos absorben el 59,7 por ciento del importe total de beneficios fiscales en el IS para 2017.

La distribución del importe de los beneficios fiscales 2017 en el IS entre los diversos conceptos se recoge en el Cuadro 3, que se inserta a continuación, en el cual también se hacen constar los tamaños de los colectivos de beneficiarios de la mayoría de los incentivos. Conviene indicar que, en algunos casos, la información disponible no permite realizar las estimaciones sobre los beneficiarios (*vgr.*: la exención de determinadas ayudas e indemnizaciones públicas) o se trata de categorías que comprenden varios incentivos que son compatibles y, por consiguiente, sus números de contribuyentes no se pueden agregar, por ejemplo, el subtotal de las deducciones en la cuota íntegra; tal circunstancia se refleja en el cuadro con un guion.

Cuadro 3. BENEFICIOS FISCALES 2017 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR CONCEPTOS			
Concepto	Número beneficiarios	Importe (millones euros)	Estructura
A. Ajustes en la base imponible:	-	286,23	13,5%
A.1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	1.592	66,46	3,1%
A.2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	4.084	195,99	9,2%
A.3. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	36	10,98	0,5%
A.4. Incentivos fiscales al mecenazgo	407	4,22	0,2%
A.5. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	-	8,58	0,4%
B. Reducciones de la base imponible:	-	333,61	15,7%
B.1. Reserva de capitalización	63.662	251,25	11,8%
B.2. Reserva de nivelación	27.165	82,36	3,9%
C. Tipos reducidos:	15.468	384,25	18,1%
C.1. Reducción del tipo para entidades de nueva creación (régimen transitorio) ⁽¹⁾	6.139	11,00	0,5%
C.2. Sociedades de inversión	2.436	233,97	11,0%
C.3. Restantes entidades	6.893	139,28	6,5%
D. Bonificaciones en la cuota íntegra:	-	183,71	8,6%
D.1. Cooperativas especialmente protegidas	2.552	27,61	1,3%
D.2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	1.000	18,67	0,9%
D.3. Prestación de servicios públicos locales	194	52,54	2,5%
D.4. Operaciones financieras	326	12,15	0,6%
D.5. Empresas navieras en Canarias	45	16,67	0,8%
D.6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	325	34,16	1,6%
D.7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	544	21,91	1,0%
E. Deducciones en la cuota íntegra:	-	939,52	44,2%
E.1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	799	6,52	0,3%
E.2. Creación de empleo por contratos de apoyo a los emprendedores	5.876	17,11	0,8%
E.3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	3.165	348,28	16,4%
E.4. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	112	20,63	1,0%
E.5. Inversiones en Canarias	4.768	119,11	5,6%
E.6. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio) ⁽¹⁾	268	18,53	0,9%
E.7. Inversión de beneficios de PYME (régimen transitorio) ⁽¹⁾	1.987	10,13	0,5%
E.8. Donaciones	9.563	134,10	6,3%
E.9. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽²⁾	-	15,98	0,8%
E.10. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	-	240,85	11,3%
E.11. Inversiones en África Occidental y gastos de propaganda y publicidad en Canarias	-	8,28	0,4%
TOTAL	-	2.127,32	100%

(1) Incentivo fiscal que se suprimió en 2015, manteniéndose solo en régimen transitorio.

(2) Se incluyen las deducciones de los 38 acontecimientos vigentes en 2016.

Complementariamente, se ofrece la distribución de los beneficios fiscales en el IS según la clasificación de políticas de gasto público o presupuestario, la cual se recoge en el Cuadro 4, que se inserta a continuación, y cuyos criterios de asignación se explican detalladamente en el Capítulo VII de esta Memoria.

Cuadro 4. BENEFICIOS FISCALES 2017 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR POLÍTICAS DE GASTO		
Política de gasto	Importe (millones euros)	Estructura
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	3,12	0,1%
2. Servicios sociales y promoción social	150,43	7,1%
3. Fomento del empleo	23,63	1,1%
4. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	23,99	1,1%
5. Sanidad	0,37	0,0%
6. Educación	3,48	0,2%
7. Cultura	44,29	2,1%
8. Agricultura, pesca y alimentación	8,59	0,4%
9. Comercio, turismo y PYMES	117,88	5,5%
10. Subvenciones al transporte	41,10	1,9%
11. Infraestructuras	19,61	0,9%
12. Investigación, desarrollo e innovación	349,81	16,4%
13. Otras actuaciones de carácter económico	1.341,02	63,0%
TOTAL	2.127,32	100%

Como se observa en dicho cuadro, los beneficios fiscales 2017 en el IS se concentran sobremanera en dos políticas: “Otras actuaciones de carácter económico” e “Investigación, desarrollo e innovación”, las cuales absorben conjuntamente el 79,4 por ciento del total. La primera de las políticas citadas no es excesivamente representativa, ya que comprende conceptos bastante heterogéneos y sirve de cierre a la clasificación; el 68,8 por ciento del importe de beneficios fiscales adscritos a esa política proceden de la reserva de capitalización, de los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, del tipo reducido de gravamen que aplican las sociedades de inversión, y de los ajustes en la base imponible por dotaciones a la RIC.

La estructura porcentual de los beneficios fiscales del IS por políticas de gasto en 2017 experimenta algunas modificaciones relevantes en comparación con la resultante en el PBF 2016. Merecen destacarse los aumentos en el peso de las políticas de “Otras actuaciones de carácter económico”, de 25,1 puntos porcentuales, al pasar del 37,9 por ciento en 2016 al 63 por ciento en 2017; y “Servicios sociales y promoción social”, de 3,3

puntos porcentuales, al pasar del 3,8 por ciento en 2016 al 7,1 por ciento en 2017. En sentido contrario, destacan las disminuciones en el peso de las políticas “Comercio, turismo y PYMES”, de 22,4 puntos porcentuales, al pasar del 28 por ciento en 2016 al 5,5 por ciento en 2017; “Fomento del empleo”, de 6,5 puntos porcentuales, al pasar del 7,6 por ciento en 2016 al 1,1 por ciento en 2017; e “Investigación, desarrollo e innovación”, de 1,6 puntos porcentuales, al pasar del 18,1 por ciento en 2016 al 16,4 por ciento en 2017. Las restantes políticas registran menores avances o retrocesos, sin que estos excedan, en caso alguno, de un punto porcentual.