

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 2018 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 LPGE 2017.

Dentro de dichas novedades normativas destaca la mejora de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2017. En concreto, se elevan los porcentajes y el límite de deducción aplicables a las inversiones establecidas en el apartado 1 del artículo 36 de la LIS, así como el porcentaje y la base de la deducción regulada en el apartado 2 de dicho artículo.

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 2015, 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 efectuar la proyección de los datos dos años

hacia adelante, de tal modo que se puedan estimar los beneficios fiscales referidos al devengo del ejercicio 2017, que son los trasladables al PBF 2018.

No obstante, al igual que sucediera en los años anteriores, en el PBF 2018 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 cinco 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; 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, 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 2016; y la corrección extracontable para segregar la parte de la base imponible que se corresponda con los buques para los que se reúnen los requisitos para acogerse al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, empleando los datos individuales que figuran en las declaraciones anuales del impuesto.

Por otra parte, indicar que en el presente presupuesto se incluyen, por primera vez, las estimaciones asociadas a los beneficios fiscales derivados de la reducción sobre las rentas procedentes de determinados activos intangibles, de las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos y de los regímenes fiscales especiales de las sociedades y fondos de capital-riesgo, de las entidades parcialmente exentas y de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

Asimismo, se incluye por vez primera el desglose del beneficio fiscal estimado relativo a los tipos impositivos reducidos del 20 por ciento para las cooperativas, del 19 y 0 por ciento para las SOCIMI, del 10 por ciento para las entidades sin fines lucrativos y del 4 por ciento para las entidades de la ZEC.

Por último, cabe indicar que los ocho elementos con una mayor magnitud en el PBF 2018 correspondiente al IS son las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos, las rentas exentas del régimen especial de las entidades parcialmente exentas, los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, los tipos reducidos del 19 y 0 por ciento para las SOCIMI, el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión, la reserva de capitalización, las dotaciones contables a la reserva para inversiones en Canarias, y la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i).

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 en el PBF 2018 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 Entidades de Reducida Dimensión (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 Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), en adelante, 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, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE de 20 de diciembre)).
- Amortización acelerada de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como del inmovilizado intangible, para las ERD, duplicando 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).
- Reducción sobre las rentas procedentes de activos intangibles, de forma que las rentas derivadas de la cesión del derecho de uso o de explotación o de la transmisión de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un determinado porcentaje de su importe (el que resulte de restar del 100 por cien el porcentaje obtenido de multiplicar el 60 por ciento por un coeficiente relacionado con los gastos de la entidad cedente en la creación del activo) siempre que se cumplan determinados requisitos, entre los que cabe destacar el de que la entidad cedente o transmitente haya contribuido, al menos, en el 25 por ciento del coste del activo intangible (artículo 23 y disposición transitoria vigésima de la LIS).
- Exención del 99 por ciento de las rentas positivas que se obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas o entidades de capital-riesgo (artículo 50.1 de la LIS).
- Rentas exoneradas del régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas (artículo 110 de la LIS):
 - a) Las que proceden de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.
 - b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.
 - c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica, cuando el total del producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

- Reducción de la base imponible correspondiente a las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, por el importe de los beneficios destinados a inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado, gastos de conservación y mantenimiento del monte y a la financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social (artículo 112 de la LIS).
- Rentas exentas del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos (artículo 6 de la Ley 49/2002):
 - a) Las derivadas de los siguientes ingresos por los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, las cuotas satisfechas por los asociados y las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.
 - b) Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad.
 - c) Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad.
 - d) Las obtenidas en el ejercicio de las explotaciones económicas exentas.
 - e) Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores.
- Exención de las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de determinadas explotaciones económicas, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica (artículo 7 de la Ley 49/2002).
- 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 imponibles 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. Las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas, tributarán, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en el artículo 29, deban tributar a un tipo inferior (artículo 29.1 de la LIS).

Ahora bien, las constituidas entre 1 de enero de 2013 y 31 de diciembre de 2014, 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 19 por ciento sobre el importe íntegro de los dividendos distribuidos por las SOCIMI a los socios con participación en el capital social mayor o igual al 5 por ciento cuando dichos dividendos, en sede de los socios, estén exentos o tributen a

un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento, siempre que el socio que perciba el dividendo no sea otra SOCIMI. En todo caso, este gravamen del 19 por ciento recaerá sobre la SOCIMI que distribuye los dividendos. No obstante, dicho gravamen no resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes cuyo objeto social principal sea la tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan igual objeto social que aquellas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios, respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento (artículo 9.2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario – BOE de 27 de octubre).

- 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 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 (Sociedades de Inversión Inmobiliaria) 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 0 por ciento para las SOCIMI que opten por la aplicación del régimen fiscal especial previsto en la Ley 11/2009, con excepción de las rentas sometidas al tipo de gravamen del 19 por ciento (artículo 9.1 de la Ley 11/2009).

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 los apartados 1 ó 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 25 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción y el 20 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 20 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 3 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 (régimen transitorio), aplicable sobre 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 (régimen transitorio), aplicable sobre 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 tributaba al tipo general y para las PYME, y del 7, 2 o 17 por ciento cuando la base imponible tributaba 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 período 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 satisfagan 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 fijados 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, junto con la deducción específica de Canarias por inversión en activos fijos (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 5 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 ó 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 56 acontecimientos de excepcional interés público vigentes en 2017.

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 2018 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 2015, que es el último ejercicio del que se dispone de información completa y definitiva, y que admite su división en las cinco fases que se mencionan seguidamente.

En la primera etapa se efectúa la microsimulación de manera simultánea con datos de 2015, 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.

En la tercera etapa se llevan a cabo las proyecciones de las cifras correspondientes a las principales variables desde el ejercicio 2015 hasta 2017, teniendo en cuenta los cambios normativos, sobre todo el efecto indirecto que pudiera haber ocasionado la bajada del tipo general de gravamen en 2016 y la situación actualmente vigente en materia de los tipos reducidos de gravamen, especialmente, la tributación de las ERD al tipo general a partir de dicho año, salvo en el caso de aquellas que sean de nueva o reciente creación, junto con las mejoras introducidas en la deducción por donativos en 2016 y en la deducción por producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales en 2017. 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 empleando los datos individuales de las declaraciones anuales del impuesto correspondiente a las entidades acogidas al régimen, pero de forma separada al método de microsimulación.

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: 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 2018 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 y en los datos estadísticos del IS proporcionados por la AEAT, si bien se modifica sustancialmente la metodología de cálculo respecto a la utilizada para el PBF 2017.

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 2016-2017, el número de declarantes que forma parte del colectivo de grandes empresas y de grupos fiscales crecerá el 1,7 por ciento y el número de ERD se incrementará el 4,9 por ciento. En conjunto, se supone que la población de sociedades aumentará un 4,5 por ciento entre los ejercicios 2015 y 2017.

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 26,2 por ciento, mientras que para las entidades que no forman parte de grupo fiscal dicha variación se supone del 27,2 por ciento, de manera que para la totalidad de declarantes del impuesto se producirá un incremento del 26,8 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 decrezca el 0,7 por ciento en 2016 y el 0,6 por ciento en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del -1,3 por ciento.

La hipótesis sobre la posible evolución del saldo de los ajustes consiste en un decrecimiento acumulado para el bienio del 22,4 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del -14,2 y el -9,5 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para la cuantía media se obtiene una tasa de variación acumulada del -21,3 por ciento entre los ejercicios 2015 y 2017.

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 prevé un aumento acumulado del número de declarantes del 4,2 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 2,1 por ciento de 2015 y 2016.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone un crecimiento del 0,4 por ciento en 2015 y 2016, lo que implicaría una variación acumulada del 0,8 por ciento en el período 2016-17.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio se produciría un incremento del 5,1 por ciento en el importe neto de estos ajustes.

- 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 crecer el 3,8 por ciento durante el período 2016-17, como resultado de unas tasas de variación previstas del 1,9 por ciento en 2016 y 2017.

Se prevé que la cuantía media por declarante aumente el 0,4 por ciento en 2016 y el 0,3 por ciento en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del 0,7 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe neto de estos ajustes crecería con una tasa acumulada del 4,6 por ciento.

- Para la libertad de amortización con mantenimiento de empleo en régimen transitorio se supone un decrecimiento acumulado del número de declarantes del 12,4 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por una tasa de variación del -3,7 por ciento en 2016 y del -9,1 por ciento en 2017.

En lo que se refiere a las cuantías medias se supone una tasa acumulada del -18,6 por ciento consecuencia de la idéntica variación estimada para 2016 y su estabilidad en 2017.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe neto de los ajustes decrecería con una tasa acumulada del 28,7 por ciento (tasas anuales del -21,6 por ciento en 2016 y del -9,1 por ciento en 2017).

- La proyección prevista para la libertad de amortización sin mantenimiento de empleo en régimen transitorio incorpora un descenso del número de declarantes del 15,6 por ciento en 2016 y del 20 por ciento en 2017, de

manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el -32,5 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media, para 2016 se considera un decrecimiento del 1,6 por ciento, mientras que en 2017 se intensificaría hasta el 3,6 por ciento. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del -5,1 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe neto de estos ajustes disminuiría el 35,9 por ciento durante el bienio 2016-17.

- Para la libertad de amortización para ERD se supone un aumento acumulado del número de declarantes del 4,9 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por una tasa de variación del 2,2 por ciento en 2016 y del 2,7 por ciento en 2017.

En lo que se refiere a su cuantía media se supone una variación del 1,6 por ciento para el período 2016-17, lo que, junto con la evolución estimada para el número de beneficiarios, se traduciría en una tasa acumulada para el importe del saldo de los ajustes del 6,6 por ciento en dicho bienio.

- En lo que respecta a la evolución prevista para la amortización acelerada para ERD se considera que el número de declarantes podría decrecer en el 2,1 por ciento durante el período 2016-17 (tasa del -1,1 por ciento en cada uno de los años, 2016 y 2017).

Se supone que la cuantía media por declarante aumentará el 4 por ciento en 2016 y permanecerá estable en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del 4 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el período 2016-17 el importe neto de estos ajustes crecerá con una tasa acumulada del 1,7 por ciento, debido a las variaciones del 2,8 por ciento y del -1,1 por ciento estimadas para 2016 y 2017, respectivamente.

- La evolución estimada para los demás supuestos de libertad de amortización (sociedades laborales, explotaciones agrarias asociativas prioritarias, activos mineros e hidrocarburos) es de un decrecimiento en su conjunto del 13,8 por ciento en el número de declarantes para el bienio 2016-2017, motivado por el idéntico descenso en 2016 y su estabilidad en 2017.

Se supone que la cuantía media por declarante disminuirá el 12,4 por ciento en 2016, mientras que en 2017 permanecería estable, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del -12,4 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el saldo del importe de estos ajustes, en su conjunto, decrecería con una tasa acumulada del -24,5 por ciento.

- Dotaciones contables a la RIC

Se supone un incremento acumulado del número de declarantes del 12,8 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 6,9 por ciento de 2016 y del 5,5 por ciento de 2017.

En lo que se refiere a la cuantía media de estos ajustes, se prevé una tasa acumulada del 0,5 por ciento entre 2015 y 2017 (tasa anual del 0,5 por ciento en 2016 y estabilidad en 2017).

A resultas de esas hipótesis sobre el número de entidades beneficiarias y la cuantía media en el bienio 2016-17, el importe neto de estos ajustes crecería con una tasa acumulada del 13,4 por ciento.

- Incentivos fiscales al mecenazgo

Se supone que el número de beneficiarios y la cuantía media del incentivo podrían decrecer el 1,4 y el 1,1 por ciento durante el período 2016-17, respectivamente, como resultado del idéntico descenso en 2016 y su estabilidad en 2017.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe neto de estos ajustes decrecería con una tasa acumulada del 2,5 por ciento.

- Conceptos que se cuantifican por primera vez

Se supone que el número de beneficiarios de la reducción sobre las rentas procedentes de determinados activos intangibles, de las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos y de los regímenes fiscales especiales de las sociedades y fondos de capital-riesgo y de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, podría crecer el 4,5 por ciento durante el período 2016-17, como consecuencia de los aumentos del 2,3 y 2,2 por ciento previstos para 2016 y 2017, respectivamente.

En lo que se refiere al importe neto de estos ajustes para 2017, se prevé una tasa acumulada del 26,8 por ciento, con tasas anuales del 8,5 por ciento en 2016 y del 16,8 por ciento en 2017.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 la cuantía media de cada uno de estos ajustes crecería con una tasa acumulada del 21,4 por ciento.

En lo que respecta a las rentas exentas de las entidades parcialmente exentas, se prevé que el crecimiento acumulado del número de beneficiarios sea del 7,8 por ciento, como resultado de unas tasas anuales del 4,8 por ciento en 2016 y del 2,9 por ciento en 2017.

Se suponen incrementos del importe neto del 8,5 por ciento para 2016 y del 16,8 por ciento para 2017, lo que conduce a una variación acumulada del 26,8 por ciento.

De este modo, su cuantía media aumentará el 17,6 por ciento en el bienio.

Para las demás correcciones extracontables también se introducen pautas de comportamiento para 2016 y 2017, 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. Reducciones de la base imponible

- Reserva de capitalización

Se prevé que el número de declarantes crezca el 2,3 por ciento en 2016 y el 2,2 por ciento en 2017, lo que conduce a una tasa acumulada prevista para el bienio del 4,5 por ciento, coincidente con la hipótesis de crecimiento para el conjunto de la totalidad de declarantes del impuesto.

La hipótesis sobre la posible evolución de las cuantías medias consiste en un crecimiento acumulado para el bienio del 5,9 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del 2,7 y el 3,1 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para el importe de la reserva de capitalización se obtiene una tasa de variación acumulada del 10,6 por ciento entre los ejercicios 2015 y 2017.

- Reserva de nivelación

La proyección prevista para la reserva de nivelación incorpora un incremento del número de declarantes del 2,2 por ciento en 2016 y del 2,7 por ciento en 2017, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el 4,9 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media, para 2016 se supone un crecimiento del 2,5 por ciento, mientras que en 2017 ascendería al 2,4 por ciento. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del 4,9 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe de este ajuste aumentaría el 10,1 por ciento durante el bienio 2016-17.

b.2.3.iii. Tipos reducidos de gravamen

- Tipo del 20 por ciento para las cooperativas fiscalmente protegidas, salvo por los resultados extracooperativos que tributan al tipo general.

Se prevé que el número de declarantes crezca el 1,2 por ciento en 2016 y se mantenga estable en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del 1,2 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas asociadas a este tipo impositivo se prevé una tasa acumulada del 1,8 por ciento entre 2015 y 2017 (tasas anuales del -0,3 y del 2,1 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente).

A resultas de esas hipótesis sobre el número de cooperativas beneficiarias y la cuantía media de sus cuotas en el bienio 2016-17, el importe de las cuotas correspondientes a este tipo del 20 por ciento a que están sujetas las cooperativas crecería con una tasa acumulada del 3 por ciento.

- Tipos del 19 y 0 por ciento para las SOCIMI

Para los tipos impositivos del 19 y 0 por ciento aplicados por las SOCIMI se estima un aumento acumulado del número de declarantes del 36,9 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación del 19 por ciento en 2016 y del 15 por ciento en 2017.

Respecto a la cuantía media de las cuotas de las SOCIMI se prevé un crecimiento acumulado del 11,3 por ciento, procedente de la misma tasa de variación estimada para 2016.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe de las cuotas asociadas a dichos tipos impositivos crecería con una tasa acumulada del 52,4 por ciento.

- Tipos reducidos para las entidades de nueva creación (tipo vigente del 15 por ciento y tipos del régimen transitorio)

La proyección prevista para los tipos reducidos que aplican las entidades de nueva creación incorpora un descenso del número de declarantes del 5,7 por ciento en 2016 y del 4,5 por ciento en 2017, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el -10 por ciento.

Por lo que hace referencia a la cuantía media para 2016 de las cuotas correspondientes a estos tipos reducidos, se supone un crecimiento del 2 por ciento, que coincidiría con la variación acumulada para el bienio, debido a que se prevé estabilidad en 2017.

Combinando las hipótesis anteriores, el importe de las cuotas de las entidades de nueva creación disminuiría el 8,2 por ciento durante el bienio 2016-17.

- Tipo del 10 por ciento para las entidades sin fines lucrativos que reúnan los requisitos exigidos por la Ley 49/2002

Se prevé que el número de declarantes crezca el 3,5 por ciento en 2016 y el 3,6 por ciento en 2017, lo que conduce a una tasa acumulada prevista para el bienio del 7,2 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas asociadas a este tipo impositivo se prevé una tasa acumulada del -2,7 por ciento entre 2015 y 2017, consecuencia de idéntica variación en 2016 y su estabilidad en 2017.

A resultas de las anteriores hipótesis sobre el número de declarantes y la cuantía media en el bienio 2016-17, el importe de las cuotas correspondientes al tipo del 10 por ciento que soportan las entidades sin fines lucrativos crecería con una tasa acumulada del 4,3 por ciento.

- Tipo del 4 por ciento para las entidades de la ZEC

Se estima un aumento acumulado del número de declarantes del 11,1 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 3,7 por ciento en 2016 y del 7,1 por ciento en 2017.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas de las entidades de la ZEC se prevé un crecimiento del 4,6 por ciento para 2016 y del 6,1 por ciento para 2017, lo que conduciría a una tasa de variación acumulada en el bienio del 11 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe de las cuotas de las entidades de la ZEC crecería con una tasa acumulada del 23,3 por ciento.

b.2.3.iv. 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 2015 y 2017 del 5,1 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 134,2 por ciento en el importe total, de tal modo que su cuantía media crecería el 122,9 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. En 2013 y 2014 ambas magnitudes presentaron tasas positivas de

variación, de manera que en 2013 el número de beneficiarios y el importe se incrementaron el 1,6 y 29,1 por ciento, respectivamente, siendo dichos aumentos del 1 y 7,7 por ciento en 2014, respectivamente. En 2015 se registraron de nuevo decrecimientos, con tasas del 2,1 por ciento para el número de beneficiarios y del 52,2 por ciento para el importe. Las hipótesis para el período 2016-2017 supondrían unos crecimientos del 1,1 por ciento para 2016 y del 4 por ciento para 2017, mientras que los incrementos para el importe de la bonificación serían del 104,7 y 14,4 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 2015 y 2017 del 16,1 por ciento en el número de beneficiarios, lo que equivale a un aumento del 7 al 7,8 por diez mil de la proporción que representan respecto al número total de declarantes del tributo. Se prevé que la cuantía media crezca el 18,1 por ciento en 2016 y el 16 por ciento en 2017 (tasa acumulada del 37 por ciento entre 2015 y 2017). En 2012 y 2013, el número de beneficiarios registró unas tasas de variación negativas del 4,7 por ciento, mientras que en 2014 y 2015 experimentó unos crecimientos del 17 y 6,4 por ciento, respectivamente. También se registraron descensos en el importe, del 19,7 por ciento en 2012, del 24,1 por ciento en 2013 y del 25,1 por ciento en 2015, así como un aumento del 36,7 por ciento en 2014.

- Actividades de prestación de servicios públicos locales

Se suponen tasas acumuladas entre 2015 y 2017 del -4,7 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 19,1 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, del -5,6 en 2014 y del -1,8 por ciento en 2015.

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) y decrecer el 19,4 por ciento en 2015.

En lo que se refiere a las cuantías medias se supone un crecimiento del 17,1 por ciento en 2016 y del 6,7 por ciento en 2017, lo que implicaría una variación acumulada del 24,9 por ciento.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio se produciría un incremento del importe del 19,1 por ciento (tasa del 14,4 por ciento en 2016 y del 4,1 por ciento en 2017).

- Operaciones financieras

Se suponen unas tasas acumuladas entre 2015 y 2017 del 22 por ciento en el número de beneficiarios, lo que implica una subida en la proporción que representan respecto al número total de declarantes del impuesto desde el 2,5 al 2,9 por diez mil, y del 22,3 por ciento en su importe. En 2011 y 2012 se observaron tasas de variación negativas en el número de beneficiarios de esta bonificación (tasas del -17,1 y -10,8 por ciento, respectivamente), produciéndose un cambio en la tendencia a partir de 2013, de forma que el número de beneficiarios creció el 2,8 por ciento en 2013, el 7,3 por ciento en 2014 y el 19 por ciento en 2015.

El importe del crédito fiscal ha registrado unas tasas de variación de signo negativo en el período 2011-2015, a excepción del año 2012 en el que creció en el 59,8 por ciento. Así, las disminuciones observadas en dichos años fueron del 41,4 por ciento en 2011, del 61,5 por ciento en 2013, del 1,3 por ciento en 2014 y del 51,1 por ciento en 2015.

En lo que respecta a las cuantías medias, se supone un crecimiento acumulado del 0,3 por ciento, procedente de la misma variación estimada para 2016 y la estabilidad para 2017.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio se produciría un incremento del importe del 22,3 por ciento (tasa del 15,5 por ciento en 2016 y del 5,9 por ciento en 2017).

- Empresas navieras en Canarias

Se supone que el número de sus beneficiarios se incrementará el 28,6 por ciento entre 2015 y 2017, 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 2015 al 2,9 por cien mil en 2017. Para la cuantía media por declarante se introduce la hipótesis de un aumento acumulado en el bienio del 17,8 por ciento, como resultado del crecimiento del 9,3 por ciento estimado para 2016 y del 7,7 por ciento para 2017. Combinando ambas hipótesis se alcanza una expansión del importe de esta bonificación del 51,4 por ciento entre 2015 y 2017.

- Venta de bienes corporales producidos en Canarias

En el período 2011-2014 se produjeron descensos en el número de beneficiarios de esta bonificación, del 7,2, 1,1, 3,6 y 3,2 por ciento, respectivamente, mientras que en 2015 creció el 10,8 por ciento. Se estima que en 2016 y 2017 el número de beneficiarios se incremente, con unas tasas anuales del 8,1 y 6,3 por ciento, respectivamente. Como consecuencia, la tasa acumulada prevista para el número de beneficiarios en el bienio es del 14,9 por ciento.

El importe de esta bonificación registró tasas de variación positivas en 2011, 2012 y 2014 (6,1, 3,9 y 31,3 por ciento, respectivamente), mientras que en 2013 y 2015 se produjeron descensos del 54,5 y 13,7 por ciento. Las tasas de variación previstas para 2016 y 2017 son del 22,4 y 20,1 por ciento, respectivamente, por lo que la tasa acumulada estimada para dicho bienio es del 47 por ciento.

Se estima que la variación acumulada de la cuantía media sea del 28 por ciento, debido al aumento previsto del 13,2 por ciento para 2016 y del 13 por ciento para 2017.

- 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 se registró un retroceso del 2,3 por ciento, así como unos aumentos del 10,8, 6,4 y 12,1 por ciento en cada uno de los años del período 2013-2015. Se supone que en 2016 y 2017 se producirán incrementos 6 y 7,7 por ciento, respectivamente. De esta forma la tasa de variación acumulada en el bienio 2016-17 para el número de beneficiarios sería del 14,2 por ciento, aumentando la proporción que representan respecto al número total de declarantes del tributo del 4,1 por diez mil de 2015 al 4,5 por diez mil de 2017.

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, el 0,3 y el 6,2 por ciento en el período 2012-2015, respectivamente. Se supone que en 2016 y 2017 dicha cuantía mantendrá dicha tendencia, con una tasa anual del -2,4 por ciento. En consecuencia, la variación acumulada estimada del importe total de la bonificación en el bienio 2016-17 sería del 8,7 por ciento.

b.2.3.v. 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 unos incrementos del 75,6 por ciento en dicho

año y del 15,8 y 5,7 por ciento en 2014 y 2015, respectivamente. Para 2016 y 2017 se suponen unas variaciones del 9,8 por ciento en 2016 y del 5,9 por ciento en 2017. De esta forma el crecimiento acumulado en el bienio 2016-2017 para el número de beneficiarios sería del 16,3 por ciento.

Para la cuantía media se introduce la hipótesis de un aumento acumulado en el bienio 2016-2017 del 52,3 por ciento, como consecuencia de las variaciones estimadas del 47,8 por ciento para 2016 y del 3 por ciento para 2017.

La combinación de las anteriores hipótesis conduce a un incremento acumulado del importe de esta deducción del 77,1 por ciento entre 2015 y 2017.

- Actividades de I+D+i

La proyección de esta deducción se desglosa como sigue:

- Para las deducciones sujetas a límites sobre la cuota íntegra se prevé que el número de declarantes decrecerá el 16,5 por ciento en 2016 y se mantendrá estable en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada estimada para el bienio del -16,5 por ciento.

La hipótesis sobre la posible evolución del importe consiste en un crecimiento acumulado para el bienio del 5,6 por ciento, procedente de la tasa anual de 2016, ya que en 2017 se prevé estabilidad.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para la cuantía media se obtiene una tasa de variación acumulada del 26,4 por ciento entre los ejercicios 2015 y 2017.

- Para las deducciones relativas al régimen opcional (deducciones sin límites sobre la cuota íntegra y el abono por insuficiencia de cuota) se supone un incremento acumulado del número de declarantes del 13 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la tasa de variación prevista del 5,4 por ciento en 2016 y del 7,1 por ciento de 2017.

En lo que se refiere a la cuantía media se supone una tasa acumulada del 4,5 por ciento (idéntico crecimiento en 2016 y estabilidad en 2017).

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe de las deducciones del régimen opcional crecería con una tasa acumulada del 18 por ciento.

Como consecuencia de las hipótesis anteriores para los componentes de estas deducciones, y en lo que respecta a las deducciones por actividades de I+D+i en su conjunto, el número de beneficiarios disminuirá el 13,8 por ciento en 2016 y aumentará el 1,1 por ciento en 2017, de manera que la tasa acumulada para el bienio sería del -12,9 por ciento.

La cuantía media por declarante variará con una tasa bienal del 24,2 por ciento, a resultas de las variaciones estimadas del 23,6 y 0,5 por ciento para 2016 y 2017, respectivamente. Como consecuencia, el importe de las deducciones en su conjunto podría registrar un incremento del 8,2 por ciento durante el bienio 2016-17.

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

Este incentivo se caracteriza por afectar a un número muy reducido de entidades, pero por unas cuantías medias bastante elevadas, habiendo pasado estas de 0,05 millones de euros en 2013 a 0,16 millones de euros en 2015.

Se supone que la proporción de beneficiarios respecto al total de declarantes del impuesto en 2017 aumentará desde el 8,7 por cien mil en 2015 hasta el 1,2 por diez mil en 2017.

De este modo, se estima un incremento acumulado del número de declarantes del 40,6 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 21,1 por ciento en 2016 y del 16,1 por ciento en 2017.

En lo que se refiere a la cuantía media de estas deducciones, se supone una tasa acumulada del 11,2 por ciento entre 2015 y 2017 (tasas anuales del -3,9 y del 15,7 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente).

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media en el bienio 2016-17, el importe de las deducciones crecería con una tasa acumulada del 56,4 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 53,8 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 30,8 por ciento de 2016 y del 17,6 por ciento de 2017.

En lo que se refiere a la cuantía media se supone un crecimiento acumulado del 8,2 por ciento, motivado por unas variaciones del -9,8 por ciento en 2016 y del 20 por ciento en 2017, lo que, junto con la hipótesis de evolución en el número de beneficiarios, ocasionaría una tasa acumulada para el importe de la deducción del 66,4 por ciento en el bienio 2016-17 (tasas anuales del 17,9 por ciento para 2016 y del 41,2 por ciento para 2017).

- 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 en el número de beneficiarios del 13,6 por ciento en 2016 y del 20 por ciento en 2017, lo que implicaría un crecimiento acumulado en el bienio del 36,4 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de esta deducción se supone una tasa acumulada del 9,8 por ciento en el bienio 2016-17 (tasas anuales del 1 y del 8,7 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente).

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media en el bienio 2016-17 el importe de la deducción crecería con una tasa acumulada del 49,7 por ciento.

- Por lo que concierne 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 9,8 por ciento en 2016 y del 11,1 por ciento en 2017 en el número de beneficiarios, así como un aumento acumulado del 7,7 por ciento para la cuantía media. De este modo se prevé un crecimiento acumulado del 31,3 por ciento para el importe de la deducción.

- Inversiones en Canarias

Se estima que el número de beneficiarios podría decrecer en el 1,7 por ciento durante el período 2016-17, como resultado de unas tasas de variación estimadas del -0,2 por ciento en 2016 y del -1,6 por ciento en 2017.

Se prevé que la cuantía media por declarante de esta deducción haya disminuido el 13,8 por ciento en 2016 y el 12,5 por ciento en 2017, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del -24,6 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2016-17 el importe de esta deducción decrecería con una tasa acumulada del -25,9 por ciento.

- Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)

Se prevé que el número de declarantes crezca el 34,4 por ciento en 2016 y decrezca el 49,8 por ciento en 2017, lo que conduce a una tasa acumulada prevista para el bienio del -32,5 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media por declarante de esta deducción se prevé una tasa acumulada del 34,3 por ciento entre 2015 y 2017, consecuencia del aumento del 91 por ciento en 2016 y de la disminución del 29,7 por ciento en 2017.

A resultas de las anteriores hipótesis sobre el número de declarantes y la cuantía media en el bienio 2016-17, el importe de esta deducción decrecería con una tasa acumulada del 9,3 por ciento.

- Inversión de beneficios de PYME (régimen transitorio)

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.

Se estima una variación en el número de beneficiarios del -41,3 por ciento en 2016 y del -80 por ciento en 2017, lo que implicaría un decrecimiento acumulado en el bienio del 70,6 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de esta deducción se supone una tasa acumulada del -4,9 por ciento entre 2015 y 2017, motivada por idéntico decrecimiento previsto para 2016, mientras que en 2017 se supone su estabilidad.

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media, en el bienio 2016-17 el importe de la deducción decrecería con una tasa acumulada del 72,1 por ciento.

- Donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos

Se introduce la hipótesis de que el número de beneficiarios crecería el 3,4 y 3,5 por ciento en 2016 y 2017, respectivamente, de manera que la tasa acumulada para el bienio sería del 7 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de la deducción se prevé un crecimiento del 5,5 por ciento acumulado para el bienio, consecuencia de las tasas de variación del 3,1 y 2,3 por ciento estimadas para 2016 y 2017.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe de esta deducción aumentaría el 13 por ciento durante el bienio 2016-17.

- Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores

Se prevé que la tasa acumulada para el bienio 2016-17 será del -37,4 por ciento, siendo del 8,9 por ciento para el caso del apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones, la anulación en los supuestos de las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material hasta 1996 (régimen transitorio) y de otros regímenes transitorios, y del -23,7 por ciento para los saldos pendientes de aplicar de ejercicios anteriores de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS y de los acontecimientos de excepcional interés público.

- Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad

Según la información contenida en las declaraciones de los contribuyentes del IS correspondientes al devengo de 2015, última referencia temporal para la que se dispone de datos completos y definitivos, únicamente 4 entidades aplicaron esta deducción, de forma que su importe totalizó una cantidad muy reducida (3.000 euros), siendo la cuantía media de 750 euros.

Para este presupuesto no se incluye estimación alguna del beneficio fiscal asociado a esta deducción debido a que se considera que su importe no será significativo.

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 anuales del IS correspondientes al devengo de 2015, última base de datos

disponible. 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 2015 hasta 2017 y se tienen en cuenta los cambios normativos que entraron en vigor durante el período 2016-2017.

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 varios motivos. Una parte se debe a la actualización de las bases de datos tributarios empleadas: las declaraciones correspondientes al devengo de 2014 para el PBF 2017 (excepto para 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, que se llevaron a cabo partiendo de la base de datos de las declaraciones del ejercicio 2015 mediante un procedimiento de microsimulación individualizado) frente a las declaraciones correspondientes al devengo de 2015 para este presupuesto. Un segundo motivo lo constituyen las diferencias en las hipótesis de proyección: en el PBF 2018 se necesitan indicadores para convertir los datos del ejercicio 2015 a 2017, mientras que para el PBF 2017 la estimación se basó en datos observados de 2014, proyectándolos hasta 2016. Un tercer motivo es la introducción de cambios metodológicos, como sucede en aquellos incentivos cuyos beneficios fiscales se estimaron para el PBF 2017 de forma separada a partir de datos provisionales de 2015 y que ahora se integran en el método general de microsimulación, junto con el beneficio fiscal derivado de la bonificación por prestación de servicios públicos locales, debido a que hasta el PBF 2017 se había considerado erróneamente que abarcaba también la antigua bonificación por exportación de producciones cinematográficas, la cual se suprimió en 2014, lo que se rectifica en el PBF 2018. Un cuarto factor obedece a los cambios normativos que entraron en vigor en 2016 y 2017, entre los cuales cabe resaltar la bajada del tipo general de gravamen en 2016 y la tributación a ese tipo en el caso de las ERD, más la mejora ya comentada en la deducción por producciones cinematográficas que entró en vigor en junio de 2017. Un quinto factor lo constituyen los datos que se cuantifican por primera vez en este presupuesto, ya mencionados con anterioridad. Un sexto factor se debe al desglose por primera vez de los beneficios fiscales de los tipos reducidos distintos de los de las sociedades de inversión y entidades de nueva creación.

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 2018 esta situación se presenta para cinco conceptos: la exoneración de determinadas ayudas y subvenciones públicas; los incentivos correspondientes a los programas de apoyo de los 56 acontecimientos de excepcional interés público vigentes en 2017; el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión; las dos deducciones por contratación de trabajadores por tiempo indefinido mediante contratos de apoyo a los

emprendedores; y, por último, los beneficios fiscales asociados al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje.

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 2018 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 34,63 millones de euros en el ejercicio 2017, correspondiendo exclusivamente a las ayudas de la PPC.

El importe previsto del conjunto de ayudas y subvenciones públicas percibidas por contribuyentes 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 2018, sin más que aplicar un tipo medio de gravamen del 24,98 por ciento, igual al utilizado para el presupuesto precedente. 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 2018

Uno de los incentivos tributarios 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.

Como 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 2017 que se liquidará en 2018, de manera que es preciso llevar a cabo su estimación para el PBF 2018.

b.2. Fuentes de información

- Las certificaciones expedidas por los correspondientes órganos competentes 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, medioambientales, científicos, de investigación, desarrollo e innovación, sanitarios, educativos, etc.).

- 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. Esto ocurre con los acontecimientos “Barcelona Equestrian Challenge”, para el que se emplean datos del acontecimiento “Barcelona World Jumping Challenge”; y para el acontecimiento “Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”, para el que se recurre a los datos del acontecimiento precedente “Caravaca Jubilar 2010”.
- Tomar en consideración únicamente la información remitida por el órgano competente, 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 durante el período 2014-2017. Esta acción se realiza para los acontecimientos “Barcelona Mobile World Capital”, “Juegos del Mediterráneo de 2018”, “200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real”, “IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes”, “Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo”, “Programa Universo Mujer”, “60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial”, “Campeonato del Mundo FIS de Freestyle y Snowboard Sierra Nevada 2017”, “Vigésimo quinto aniversario del Museo Thyssen-Bornemisza” y “Alicante 2017”. En su caso, se extrapolan a todo el año las cifras correspondientes a los dos primeros trimestres de 2017, salvo cuando el acontecimiento ya se hubiese celebrado, en cuyo caso se toma en consideración únicamente la información correspondiente a ambos trimestres, o, si no se dispone de datos de 2017, se iguala al importe observado de 2016.
 - 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 0,4036, que coincide con la media ponderada en los cinco últimos ejercicios de los que se dispone de información estadística (2010-2014) 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 algún 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 primer trimestre de 2017, 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 primer trimestre de 2017, 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 tres etapas: la previsión del importe de los beneficios que las sociedades de inversión

podieron haber obtenido durante 2017; la estimación, a partir de la anterior variable, de su posible base imponible; y, por último, la estimación del efecto sobre la cuota líquida del impuesto.

Para la primera fase se parte del resultado contable antes de impuestos de signo positivo que las sociedades de inversión obtuvieron hasta 2016, de acuerdo con las cifras agregadas de sus cuentas de pérdidas y ganancias que se han recabado de la CNMV, tratando por separado a las dos grandes clases en que se clasifican actualmente las mismas: Sociedades de Inversión de Capital Variable (SICAV) y SII, así como de sus estados contables de variaciones patrimoniales hasta el primer trimestre de 2017. Para la predicción de los beneficios de SICAV se utiliza el modelo univariante de series temporales ARIMA óptimo, ajustado mediante el sistema automático del programa TRAMO. Para las SII, se utiliza la media del período 2002-16.

Mediante la segunda etapa se transforma dicho importe previsto de beneficios antes de impuestos de las sociedades de inversión durante 2017 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 2017, cuya proporción es del 92,3 por ciento.

Para concluir el cálculo, 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 al 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 2018

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 8/2015, de 30 de octubre (BOE de 31 de octubre). 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 beneficios fiscales, por cuanto suponen unas minoraciones de la cuota y, por tanto, originan pérdidas de ingresos para el Estado, que es preciso cuantificar e integrar en el PBF 2018. 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 2013 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.

En el procedimiento seguido para la estimación del beneficio fiscal en 2018 se emplea, por primera vez, una combinación de información procedente de fuentes tanto tributaria como extrafiscal. Además, se tiene en cuenta que, en general, habrá un desfase temporal de 1 año entre el momento de formalizarse los contratos de apoyo a emprendedores con la generación del derecho a las deducciones, debido a que ese nace tras la finalización del período de pruebas. Otra novedad consiste en efectuar una corrección a la baja por la diferencia entre las deducciones que se pudieran generar y las que realmente se pudieran aplicar, debido a la insuficiencia de cuota.

d.2. Fuentes de información

- SEPE
- Estadísticas del IS (AEAT).

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 formalizaron 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 al período impositivo 2017, esto es, una vez transcurrido el período de prueba de un año exigido en el contrato, las cuales se presentarán en el año 2018 y, por tanto, incidirán en el PBF 2018.
- 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 en 2016.
- c) La estimación de cada una de las deducciones con derecho a su aplicación se obtiene mediante la multiplicación de la cuantía unitaria correspondiente por el número total calculado de contratos de 2016 formalizados en TRFC que satisfagan los requisitos para su aplicación.
- d) Por último, la estimación de las deducciones realmente practicadas se lleva a cabo aplicando un coeficiente reductor a cada una de las cantidades obtenidas en el paso anterior. Dicho coeficiente reductor recoge el hecho de que en algunos casos la cuota íntegra no podrá absorber la totalidad del importe susceptible de deducir. El coeficiente es del 0,33 para la deducción del artículo 37.1 y del 0,27 para la correspondiente al artículo 37.2. Cada uno de ellos coincide con la media

de los cocientes entre las deducciones generadas y las aplicadas, correspondientes a cada una de las deducciones, de los tres ejercicios de los que se dispone de información estadística (2012-2014). La agregación de ambos importes se traslada al PBF 2018.

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 abril de 2017 (últimos datos disponibles), el número de contratos por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores con derecho a deducción ascendió a un total de 41.879, distribuidos entre 14.163 (el 33,8%) registrados en 2012, 8.605 (el 20,5%) en 2013, 5.484 (el 13,1%) en 2014, 4.344 (el 10,4%) en 2015, 6.250 (el 14,9%) en 2016 y 3.033 (el 7,2%) en los 4 primeros meses de 2017. Se aprecia 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 transformó en 2016 en un crecimiento del 43,9% respecto a 2015, que se mantiene en 2017. En los 4 primeros meses de este año la tasa de variación ha sido del 70,6% respecto a idéntico período del año anterior y la expansión del año móvil comprendido entre los meses de mayo de 2016 y abril de 2017 ha sido del 58,9% en comparación con el año precedente.

Se estima que el 93,8% del total, esto es, 39.278 contratos, fueron formalizados en CCAA del TRFC, correspondiendo el 33,9% por ciento (13.307 contratos) al año 2012, el 20,5% (8.063 contratos) a 2013, el 13,1% por ciento (5.140 contratos) a 2014, el 10,4% (4.071 contratos) a 2015, el 14,9% (5.846 contratos) a 2016 y el 7,3% restante (2.851 contratos) a los 4 primeros meses de 2017. Del número total de contratos que se estiman formalizados en TRFC y con derecho a deducción, se supone que 23.791 (el 60,6%) 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, 14.937 (el 38%) 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, 550 contratos (el 1,4%), 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) y en los 4 primeros meses de 2017 (1.957 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% en 2016 (1.805 contratos) y en los 4 primeros meses de 2017 (882 contratos). 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, el 0,5% (30 contratos) en 2016 y el 0,4% en los 4 primeros meses de 2017 (12 contratos).

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

e.1. Criterios seguidos para el PBF 2018

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 2017.

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 supuesto 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 a partir de datos agregados de las declaraciones anuales del impuesto, referidas al colectivo de contribuyentes acogido a este régimen especial.

e.2. Fuentes de información

- Datos estadísticos de las declaraciones anuales del IS del colectivo integrado por las entidades del régimen especial (AEAT).
- “Informe anual de ayudas de Estado”, presentado por el Gobierno español ante la Comisión Europea, cuya última referencia temporal es de 2017, referido a 2016 y basado en los datos de las declaraciones del IS 2015.

e.3. Metodología

Hasta el pasado PBF, el procedimiento utilizado era idéntico al empleado en el “Informe anual de ayudas de Estado”, consistente en una microsimulación efectuada sobre la última base de datos de las declaraciones anuales del IS de que se disponía en el momento de su elaboración, sin que se efectuase proyección alguna para su cuantificación en el PBF.

En esta ocasión dicho procedimiento no es viable, ya que en el último “Informe anual de ayudas de Estado”, correspondiente al año 2016, no se refleja el coste de este régimen especial, sino únicamente el saldo de los ajustes extracontables que efectúan los declarantes de dicho régimen especial, es decir, únicamente se aporta el gasto y su incidencia en la base imponible, pero se desconoce la valoración de la base imponible del régimen especial y el impacto en la cuota líquida del IS.

Por ello, es necesario modificar el sistema de estimación del beneficio fiscal, de manera que para el PBF 2018 se parte de los datos agregados facilitados por la AEAT de

las declaraciones anuales de las sociedades acogidas al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, de cada uno de los ejercicios 2013 a 2016.

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. Para ello, la diferencia entre la cuota líquida que se obtendría en caso de la inexistencia del régimen especial y la que se refleja en las declaraciones anuales se obtiene mediante la aplicación del 25 por ciento sobre el saldo entre las disminuciones y los aumentos al resultado contable y la base imponible del régimen especial.

Finalmente, la estimación del importe de los beneficios fiscales que pudieran producirse en 2018 se lleva a cabo proyectando los resultados calculados para el ejercicio 2016 hasta 2017, a partir de la variación anual media de los mismos observada durante el período 2014-2016, la cual ha sido del 4,8 por ciento.

III.4. IMPORTE DE LOS BENEFICIOS FISCALES

El importe total de los beneficios fiscales en el IS para el año 2018, agregando los resultados obtenidos mediante el método general de microsimulación y de los otros procedimientos de cálculo anteriormente descritos, se sitúa en 3.453,44 millones de euros, lo que supone un incremento respecto a la cantidad presupuestada para el año 2017 (2.127,32 millones de euros) de 1.326,12 millones de euros, en valores absolutos, y del 62,3 por ciento, en términos relativos.

Este aumento se debe, básicamente, al efecto simultáneo de las siguientes circunstancias:

- El incremento de los beneficios fiscales asociados a los ajustes en la base imponible, con una tasa de variación del 360,9 por ciento respecto al presupuesto precedente. Esto se debe a que en este presupuesto se incluyen, por primera vez, las estimaciones asociadas a los beneficios fiscales derivados de la reducción sobre las rentas procedentes de determinados activos intangibles, de las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos y de los regímenes fiscales especiales de las sociedades y fondos de capital-riesgo, de las entidades parcialmente exentas y de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común. El importe total de los beneficios fiscales de estos cinco conceptos asciende a 956,01 millones de euros, de forma que, si se comparan ambos presupuestos sin tener en cuenta dicha cantidad, en el importe total de los beneficios fiscales en el IS para 2018 se produciría un incremento absoluto de 370,11 millones de euros y relativo del 17,4 por ciento, respecto al importe presupuestado para 2017.
- El aumento del 60,9 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 133,8 por ciento, 186,3 millones de euros, de los beneficios fiscales correspondientes al conjunto formado por los tipos reducidos del 20 por ciento para las cooperativas, del 19 y 0 por ciento para las SOCIMI, del 10 por ciento para las entidades sin fines lucrativos y del 4 por ciento para las entidades de la ZEC.

- El incremento de los beneficios fiscales asociados a las bonificaciones en la cuota íntegra, con una tasa de variación del 75,6 por ciento respecto al presupuesto precedente. Esto se debe, sobre todo, al aumento del 195,3 por ciento de los beneficios fiscales procedentes de la bonificación por prestación de servicios públicos locales, cuyo importe se incrementa en 102,61 millones de euros, al pasar de 52,54 millones de euros en el PBF 2017 a 155,15 millones de euros en este presupuesto, como consecuencia de un cambio metodológico en la estimación del correspondiente beneficio fiscal para 2018 y a la infravaloración de la cuantía estimada para el anterior presupuesto.
- En sentido apuesto a los factores anteriormente descritos destaca la disminución del 35,6 por ciento de las deducciones por actividades de I+D+i, que pasa de 348,28 millones de euros presupuestados para 2017 a 224,36 millones de euros estimados para este presupuesto.

Así, en el PBF 2018, los ocho conceptos de mayor peso cuantitativo en el tributo son: las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos, con un importe estimado de 389,67 millones de euros (el 11,3 por ciento del total), las rentas exentas del régimen especial de las entidades parcialmente exentas, con un importe de 346,67 millones de euros (el 10 por ciento del total), los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, con un importe de 279,24 millones de euros (el 8,1 por ciento del total), los tipos reducidos del 19 y 0 por ciento para las SOCIMI, con un importe estimado de 260,57 millones de euros (el 7,5 por ciento del total), el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión, con un importe estimado de 252,91 millones de euros (el 7,3 por ciento del total), la reserva de capitalización, con un importe estimado de 241,52 millones de euros (el 7 por ciento del total), las dotaciones contables a la reserva para inversiones en Canarias, con un importe de 229,82 millones de euros (el 6,7 por ciento del total) y la deducción por actividades de I+D+i, con un importe estimado de 224,36 millones de euros (el 6,5 por ciento del total). Estos ocho conceptos absorben el 64,4 por ciento del importe total de beneficios fiscales en el IS para 2018.

La distribución del importe de los beneficios fiscales 2018 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 aquellos (*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 2018 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR CONCEPTOS			
Concepto	Número beneficiarios	Importe (millones euros)	Estructura
A. Ajustes en la base imponible:	-	1.319,10	38,2%
A.1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	614	86,91	2,5%
A.2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	4.694	229,82	6,7%
A.3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles ⁽¹⁾	85	68,49	2,0%
A.4. Régimen especial de entidades de capital riesgo ⁽¹⁾	47	140,35	4,1%
A.5. Régimen especial de entidades parcialmente exentas ⁽¹⁾	6.765	346,67	10,0%
A.6. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común ⁽¹⁾	681	10,83	0,3%
A.7. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	45	27,36	0,8%
A.8. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos ⁽¹⁾	6.382	389,67	11,3%
A.9. Incentivos fiscales al mecenazgo	409	10,35	0,3%
A.10. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	-	8,65	0,3%
B. Reducciones de la base imponible:	-	322,93	9,4%
B.1. Reserva de capitalización	68.415	241,52	7,0%
B.2. Reserva de nivelación	25.524	81,41	2,4%
C. Tipos reducidos:	18.654	618,07	17,9%
C.1. Cooperativas	3.406	51,83	1,5%
C.2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	115	260,57	7,5%
C.3. Entidades de nueva creación ⁽²⁾	11.049	39,58	1,1%
C.4. Entidades sin fines lucrativos	1.051	3,60	0,1%
C.5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	92	9,58	0,3%
C.6. Sociedades de inversión	2.941	252,91	7,3%
D. Bonificaciones en la cuota íntegra:	-	322,68	9,3%
D.1. Cooperativas especialmente protegidas	2.559	38,22	1,1%
D.2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	1.176	31,20	0,9%
D.3. Prestación de servicios públicos locales	199	155,15	4,5%
D.4. Operaciones financieras	443	10,36	0,3%
D.5. Empresas navieras en Canarias	37	10,06	0,3%
D.6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	418	51,55	1,5%
D.7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	699	26,14	0,8%
E. Deducciones en la cuota íntegra:	-	870,66	25,2%
E.1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	878	7,11	0,2%
E.2. Creación de empleo por contratos de apoyo a los emprendedores	5.846	5,36	0,2%
E.3. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	2.396	224,36	6,5%
E.4. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	182	30,72	0,9%
E.5. Inversiones en Canarias	4.649	156,86	4,5%
E.6. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio) ⁽³⁾	106	6,89	0,2%
E.7. Inversión de beneficios de PYME (régimen transitorio) ⁽³⁾	499	3,07	0,1%
E.8. Donaciones	10.190	115,74	3,4%
E.9. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽⁴⁾	-	41,31	1,2%
E.10. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	-	279,24	8,1%
TOTAL	-	3.453,44	100%

(1) Concepto que se estima por primera vez en este presupuesto.

(2) Comprende tanto el tipo reducido vigente del 15% como los tipos reducidos que se suprimieron en 2015, pero que se mantienen solo en régimen transitorio.

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

(4) Se incluyen las deducciones de los 56 acontecimientos vigentes en 2017.

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 2018 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR POLÍTICAS DE GASTO		
Política de gasto	Importe (millones euros)	Estructura
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	7,85	0,2%
2. Servicios sociales y promoción social	553,36	16,0%
3. Fomento del empleo	59,32	1,7%
4. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	33,37	1,0%
5. Sanidad	7,11	0,2%
6. Educación	10,20	0,3%
7. Cultura	95,15	2,8%
8. Agricultura, pesca y alimentación	50,22	1,5%
9. Industria y energía	47,20	1,4%
10. Comercio, turismo y PYMES	553,17	16,0%
11. Subvenciones al transporte	73,30	2,1%
12. Infraestructuras	16,64	0,5%
13. Investigación, desarrollo e innovación	311,80	9,0%
14. Otras actuaciones de carácter económico	4,58	0,1%
15. Sin clasificar	1.630,17	47,2%
TOTAL	3.453,44	100%

En la estructura del Cuadro 4 aparecen dos nuevos apartados que no figuraban en el anterior presupuesto: “industria y energía” y “sin clasificar”, cuyo contenido queda explicado en el Capítulo VII de esta Memoria. Obviando la parte del importe total de beneficio fiscal asignado a la nueva categoría de “sin clasificar”, los beneficios fiscales 2018 en el IS se concentran sobre todo en tres políticas: “servicios sociales y promoción social”, “comercio, turismo y PYMES” e “investigación, desarrollo e innovación”, las cuales absorben conjuntamente el 41 por ciento del total. Si a estas tres políticas se añade la categoría de “sin clasificar” se obtiene que, conjuntamente, acumulan el 88,2 por ciento del importe total de los beneficios fiscales del IS en el PBF 2018.

La estructura porcentual de los beneficios fiscales del IS por políticas de gasto en 2018 experimenta algunas modificaciones relevantes en comparación con la resultante en el

PBF 2017. Merecen destacarse los aumentos en el peso de las políticas de “comercio, turismo y PYMES”, de 10,5 puntos porcentuales, al pasar del 5,5 por ciento en 2017 al 16 por ciento en 2018; y de “servicios sociales y promoción social”, de 8,9 puntos porcentuales, al pasar del 7,1 por ciento en 2017 al 16 por ciento en 2018.

En sentido contrario, destaca la disminución en el peso de la política de “investigación, desarrollo e innovación”, de 7,4 puntos porcentuales, al pasar del 16,4 por ciento en 2017 al 9 por ciento en 2018.

Las restantes políticas registran menores avances o retrocesos, sin que estos excedan, en caso alguno, de 1 punto porcentual, salvo en el caso de la política de gasto de “otras actuaciones de carácter económico”, cuyo peso disminuye en 62,9 puntos porcentuales, al pasar del 63 por ciento en el PBF 2017 a solo el 0,1 por ciento en el PBF 2018, lo que se contrarresta con la elevada concentración de beneficios fiscales en la nueva categoría de “sin clasificar”, la cual aglutina el 47,2 por ciento del importe total de los beneficios fiscales del IS en el PBF 2018, debido a los motivos que se exponen en el Capítulo VII de esta Memoria sobre la reasignación de los beneficios fiscales que, anteriormente, conformaban la política citada en primer lugar y que en el PBF 2018 se trasladan a otras políticas de gasto y a la categoría de “sin clasificar”.