

ANÁLISIS PRÁCTICO DE LA NUEVA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN DE BENEFICIOS EN EL IS E IRPF

Antonio Martínez Alfonso

Administrador de la AEAT

EXTRACTO

El objeto del presente trabajo es analizar a través de un caso práctico los pormenores y detalles de la nueva deducción por inversión de beneficios obtenidos por las empresas, de aplicación tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e introducida por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Palabras claves: Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y deducción por inversión de beneficios.

Fecha de entrada: 16-10-2013 / Fecha de aceptación: 23-10-2013

PRACTICAL ANALYSIS OF NEW DEDUCTION FOR BENEFIT INVESTMENT IN CORPORATE INCOME TAX AND PERSONAL INCOME TAX

Antonio Martínez Alfonso

ABSTRACT

The purpose of this paper is to analyze through a practical case the details and details of the new investment tax credit benefits obtained by companies implementing both Corporate Income Tax as in the Personal Income Tax and introduced by Law 14/2013, of 27 September, to support entrepreneurship and internationalization.

Keywords: Corporate Income Tax, Personal Income Tax and deduction for benefit investment.

Sumario

- I. Incentivos fiscales por inversión de beneficios (resultados del ejercicio). IS. Artículo 37 del TRLIS. Con efectos para los beneficios que se generen en periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013
 - A. Sociedades que pueden aplicar este incentivo e importe del mismo
 - B. Condiciones y requisitos para aplicar el mismo

- II. Incentivos fiscales por inversión de beneficios (resultados del ejercicio). IRPF. Artículo 68.2 de la Ley del IRPF. Deducciones en actividades económicas. Especialidades para la aplicación de este incentivo en el IRPF. Aplicable respecto de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos a partir de 1 de enero de 2013

Caso práctico

I. INCENTIVOS FISCALES POR INVERSIÓN DE BENEFICIOS (RESULTADOS DEL EJERCICIO). IS. ARTÍCULO 37 DEL TRLIS. CON EFECTOS PARA LOS BENEFICIOS QUE SE GENEREN EN PERIODOS IMPOSITIVOS QUE SE INICIEN A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2013

A. SOCIEDADES QUE PUEDEN APLICAR ESTE INCENTIVO E IMPORTE DEL MISMO

1. Las entidades que cumplan los requisitos del artículo 108 (CN del año anterior inferior a 10M €) y apliquen la escala prevista en el artículo 114 (BI hasta 300.000 € al 25 % y resto de BI al 30 %) tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10 % de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, siempre que cumplan las condiciones establecidas en este artículo.

Esta deducción será del 5 % en el caso de entidades que tributen al 20%/25 % por tener derecho a la aplicación del tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo de acuerdo con la escala de gravamen prevista en la disposición adicional 12.^a del TRLIS.

NOTA: No pueden aplicar esta deducción aquellas sociedades que se consideran de nueva creación (que tributan al 15%/20 % en el primer periodo impositivo en que la BI resulte positiva y en el siguiente) conforme con lo dispuesto en la disposición adicional 19.^a del TRLIS.

La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso en el supuesto de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional 7.^a de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, la inversión podrá efectuarla cualquier entidad que forme parte del grupo.

2. La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del periodo impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo. La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en que se efectúe la inversión.

3. La base de la deducción resultará de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente (con dos decimales redondeado por defecto) determinado por:

- a) En el numerador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorados por aquellas rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 del TRLIS o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.
- b) En el denominador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, el coeficiente se calculará a partir de los beneficios que resulten de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refiere el artículo 79 del TRLIS y se tendrán en cuenta los ajustes a que se refiere la anterior letra a) que correspondan a todas las entidades que forman parte del grupo fiscal, excepto que no formen parte de los referidos beneficios.

B. CONDICIONES Y REQUISITOS PARA APLICAR EL MISMO

4. Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por inversiones con cargo a los beneficios del ejercicio cuyo importe es objeto de inversión, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, esta reserva será dotada por la entidad que realiza la inversión, salvo que no le resulte posible, en cuyo caso deberá ser dotada por otra entidad del grupo fiscal.

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

No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos en este artículo.

6. Esta deducción es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modi-

ficación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

NOTA: Aunque en apariencia no es incompatible con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (en adelante DERBE) del artículo 42 del TRLIS, si lo es por aplicación del artículo 44.3 según nueva redacción dada por esta ley.

7. Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

- a) El importe de los beneficios acogidos a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron.
- b) La reserva indisponible que debe figurar dotada.
- c) Identificación e importe de los elementos adquiridos.
- d) La fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

Dicha mención en la memoria deberá realizarse hasta que se cumpla el plazo de mantenimiento antes señalado.

8. El incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en este artículo determinará la pérdida del derecho de esta deducción, y su regularización en la forma establecida en el artículo 137.3 del TRLIS, es decir, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de este, el sujeto pasivo deberá ingresar junto con la cuota del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en periodos anteriores, además de los intereses de demora.

II. INCENTIVOS FISCALES POR INVERSIÓN DE BENEFICIOS (RESULTADOS DEL EJERCICIO). IRPF. ARTÍCULO 68.2 DE LA LEY DEL IRPF. DEDUCCIONES EN ACTIVIDADES ECONÓMICAS. ESPECIALIDADES PARA LA APLICACIÓN DE ESTE INCENTIVO EN EL IRPF. APLICABLE RESPECTO DE LOS RENDIMIENTOS NETOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS OBTENIDOS A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2013

La aplicación de esta deducción tiene las siguientes especialidades:

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

- Se deberá invertir una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del periodo impositivo que corresponda a los rendimientos netos de actividades económicas. La base de la deducción será esta cuantía.
- El porcentaje de deducción será del 10%. No obstante, será del **5%** cuando el contribuyente hubiera practicado la reducción del 20% prevista en el apartado 3 del artículo 32 de la Ley del IRPF (reducción del 20% del RN por inicio a partir de 1 de enero de 2013 de AAEE en EDN o EDS, creada por el RDL 4/2013 y Ley 11/2013) o la reducción por mantenimiento o creación de empleo (disp. adic. 27.^a de la Ley del IRPF), o se trate de rentas obtenidas en Ceuta y Melilla respecto de las que se hubiera aplicado la deducción prevista en el artículo 68.4 de la ley.
- El importe de la deducción no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica.
- No serán aplicables los apartados 5 (obligación de dotar una reserva por inversiones) y 8 (hacer constar en la memoria de las cuentas anuales determinada información) del artículo 37 del TRLIS.
- La deducción se aplicará a los contribuyentes que determinen el rendimiento en estimación directa en cualquiera de sus modalidades. No obstante, tratándose de contribuyentes que determinen el rendimiento neto por el método de estimación objetiva se podrá aplicar cuando se establezca reglamentariamente.

En todo caso deberán cumplirse los requisitos establecidos para las empresas de reducida dimensión (art. 108 TRLIS). **La cifra de negocios en el periodo impositivo inmediato anterior ha de ser inferior a 10 millones de euros.**

CASO PRÁCTICO

1. La sociedad Tonosa, que tiene la consideración de empresa de reducida dimensión, ha obtenido un resultado antes de impuestos (beneficio) de 100.000 euros, durante el ejercicio 2013.

Algunas operaciones y magnitudes económicas a considerar **para calcular las deducciones** a que tuviera derecho la empresa al liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio son las siguientes:

- El gasto por impuesto sobre beneficios debidamente contabilizado en las cuentas 6300 y 6301 asciende a 20.000 euros. Por tanto, el beneficio después de impuestos asciende a 80.000 euros.

- La empresa ha vendido a principios del ejercicio un inmueble adquirido hace 10 años siendo el importe de la transmisión de 200.000 euros. Ha registrado un beneficio por esta operación en la cuenta 771 del Plan General de Contabilidad (PGC) de 50.000 euros. El importe de la corrección monetaria al que hace referencia el artículo 15.9 del TRLIS asciende a 10.000 euros.
- La empresa ha cobrado dividendos de una sociedad de la cual posee el 3%, cuyo importe bruto percibido ha sido de 4.000 euros. Asimismo y de otra sociedad de la que posee el 10% desde hace 7 años, ha percibido 5.000 euros brutos por el mismo concepto. Tales ingresos financieros están registrados en la cuenta 760 del PGC. Los gastos de administración y custodia debidamente contabilizados de tales valores han ascendido a 150 euros.
- La base imponible del ejercicio asciende a 65.000 euros debido a ajustes por diversas diferencias temporarias así como otras permanentes que ha tenido la empresa en el presente ejercicio.
- La empresa ha adquirido diversa maquinaria e instalaciones nuevas por importe de 75.000 euros.
- Las retenciones y pagos a cuenta del ejercicio ascienden a 5.000 euros.

Se pide:

Con base en la información suministrada, efectuar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, y contabilización de la misma justificando las deducciones en cuota aplicadas.

2. Continuación del supuesto para el año 2014.

Con base en la solución que a continuación se comenta cuantifique la deducción por inversión de beneficios y otras posibles a aplicar por la empresa en este año suponiendo que ha realizado inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos por 60.000 euros, bajo las dos hipótesis siguientes:

- a) Ha obtenido un resultado antes de impuestos (beneficio) de 80.000 euros, que coincide con la base imponible puesto que no hay ajustes ni rentas que sean objeto de reducción, exención, bonificación, deducción por doble imposición, etc.
- b) Ha obtenido un resultado antes de impuestos (pérdidas) de -50.000 euros, que coincide con la base imponible puesto que no hay ajustes ni rentas que sean objeto de reducción, exención, bonificación, deducción por doble imposición, etc.

SOLUCIÓN

1.1. La empresa tiene derecho a aplicar la DERBE del artículo 42 del TRLIS. La renta efectiva integrada en la base imponible asciende a 40.000 euros y sobre la parte de renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida se aplicará la deducción del 12%.

Así tenemos que la base de la deducción será: $40.000 \times (75.000/200.000) = 15.000$

La deducción es $15.000 \times 12\% = 1.800$ euros

NOTA: Durante los dos años siguientes (recuérdese que el plazo de reinversión es un año antes de la transmisión del elemento patrimonial o en los tres años siguientes a la fecha de la transmisión) la empresa puede adquirir elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias o valores representativos de la participación en el capital de entidades que supongan una participación superior al 5%, por importe de hasta 125.000 euros, por los cuales se podrá aplicar la DERBE del 12% hasta la base de 25.000 (40.000 – 15.000), que es el resto del importe de la renta obtenida en 2013 al que no pudo aplicar la DERBE por no haber reinvertido cantidad suficiente.

2. Asimismo y en un principio la empresa tiene derecho a aplicar la deducción por inversión de beneficios (art. 37 del TRLIS) en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas del 10% de los beneficios antes de impuestos del ejercicio invertidos.

En nuestro caso tales beneficios son 100.000 y el importe invertido asciende a 75.000, luego puede aplicar sobre la totalidad de los mismos corregidos por el coeficiente que dispone la ley el 10% de deducción.

La base de la deducción conforme con lo que dispone la norma en nuestro caso será:

$$75.000 \times [(100.000 - 10.000 - (4.000 \times 50\%) - (5.000 \times 100\%)/100.000] = \\ = 75.000 \times 83,00\%^1 = 62.250 \text{ €}$$

Por tanto, la deducción a que tiene derecho es 10% sobre $62.250 = 6.225$ euros.

3. Aunque pudiera parecer que la empresa puede aplicar las dos deducciones, por entender que son compatibles, ello no es así puesto que la Ley 14/2013, que crea esta nueva deducción, también modifica el artículo 44, redactando los apartados 2 y 3 del citado artículo. Así el apartado 3, en su nueva redacción dispone:

¹ El coeficiente se expresa en dos decimales redondeado por defecto.

«Artículo 44.3. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.»

Así, no hay ningún precepto en el artículo 42, ni en el artículo 37 que de forma expresa diga que tanto una como otra deducción son compatibles. Por otra parte, sí que el artículo 37 habla de determinadas incompatibilidades, pero eso no afecta ya que el 44.3 es muy claro.

Por lo tanto, la empresa deberá elegir el incentivo que aplica ponderando tanto el importe de la deducción como las obligaciones contables y fiscales que posteriormente tiene que cumplir. En este sentido tenemos que recordar que:

1. Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por inversiones con cargo a los beneficios del ejercicio cuyo importe es objeto de inversión, por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, esta reserva será dotada por la entidad que realiza la inversión, salvo que no le resulte posible, en cuyo caso deberá ser dotada por otra entidad del grupo fiscal.

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

No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor.

3. Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:
 - a) El importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron.
 - b) La reserva indisponible que debe figurar dotada.
 - c) Identificación e importe de los elementos adquiridos.
 - d) La fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

Dicha mención en la memoria deberá realizarse hasta que se cumpla el plazo de mantenimiento antes señalado de forma que el incumplimiento de cualquiera de los requisitos antes ex-

puestos determinará la pérdida del derecho de esta deducción, y su regularización en la forma establecida en el artículo 137.3 del TRLIS, es decir, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de este, el sujeto pasivo deberá ingresar junto con la cuota del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en periodos anteriores, además de los intereses de demora.

Así pues y suponiendo que la empresa se acoja a este incentivo fiscal porque es mayor que la DERBE deberá dotar una reserva indisponible al hacer el reparto de los beneficios de 62.250 euros.

Por otra parte, debemos hacer notar que la empresa puede adquirir nuevos elementos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas durante los dos años siguientes pero contados desde el inicio del periodo impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión. Por lo tanto la inversión con efectos en los beneficios del ejercicio 2013 solo lo será para bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 2014.

El importe al cual puede aplicar la deducción será de 100.000 – 75.000 (inversión de 2013) = 25.000 euros y aplicar esta deducción del 10 % sobre los mismos que corresponderían en todo caso al resto de los beneficios no invertidos del ejercicio 2013, aplicando también el coeficiente del año 2013, es decir, el 0,83 a la inversión realizada con el límite máximo de 25.000 euros de inversión. Nótese que hay que distinguir entre el importe de la inversión que es como máximo el importe de los beneficios antes de impuestos obtenidos en el ejercicio y en su caso la base de la deducción que puede ser distinta si la empresa tiene rentas que no tributan de forma efectiva como es el caso que nos ocupa. Evidentemente tendrá que dotar en el próximo ejercicio una reserva indisponible con cargo a reservas (que serán de los beneficios del año 2013).

4. Asimismo, la empresa tiene derecho a la deducción por doble imposición interna de dividendos.

El importe de la misma es:

- $4.000 \times 50\% \times \text{TMG (CI/BI) } 25\% = 500$
- $5.000 \times 100\% \times \text{TMG (CI/BI) } 25\% = 1.250$

Con base en los cálculos efectuados procede practicar la siguiente liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio. Para ello suponemos que la empresa ha optado por aplicar la deducción por inversión de beneficios puesto que el importe es mayor que la DERBE.

La liquidación fiscal del ejercicio será:

Liquidación fiscal	Año 2013
Resultado contable antes impuestos	100.000
Ajustes:	
(+/-) Diferencias permanentes	
(+/-) Diferencias temporarias en origen y reversión diferencias temporarias de ejercicios anteriores	
BASE IMPONIBLE PREVIA	65.000
(-) Compensación base imponible negativa ejercicios anteriores	0
BASE IMPONIBLE	65.000
Tipo impositivo	25 %
CUOTA ÍNTEGRA	16.250
(-) Bonificaciones y deducciones por doble imposición	-1.750
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA	14.500
(-) Deducciones y bonificaciones. Límite 25 % s/ 14.500 = 3.625 Durante los 15 periodos impositivos siguientes podrá aplicar la deducción no aplicada de 6.225 - 3.625 = 2.600 ¹	-3.625
CUOTA LÍQUIDA	10.875
(-) Retenciones y pagos a cuenta	-5.000
CUOTA A INGRESAR/DEVOLVER	5.875

¹ Véase que la DERBE por importe de 1.800 euros se pierde definitivamente respecto de la inversión efectuada en este ejercicio de 75.000 euros en elementos del inmovilizado porque la aplicación de ambas deducciones resulta incompatible para la inversión/reinversión en los mismos bienes. No obstante, en los dos años siguientes (2014 y 2015) podrá hacer inversiones hasta 200.000 euros (importe de la transmisión a principios de 2013) y aplicar la misma.

El registro del gasto por Impuesto sobre Sociedades, con base en la liquidación fiscal será:

Número	Cuentas	Debe	Haber
A) REFLEJO DEL IMPUESTO CORRIENTE			
6300	Impuesto corriente	10.875	.../...

Número	Cuentas	Debe	Haber
...			
473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta		5.000
4752	Hacienda Pública, acreedora por Impuesto sobre Sociedades ...		5.875
B) REFLEJO DEL IMPUESTO DIFERIDO			
6301	Impuesto diferido (20.000 - 10.875 + 2.600)	11.725	
479/474	DT imponible/DT deducible		11.725
4742	D.º por deducciones y bonif. ptes. de aplicar	2.600	
6301	Impuesto diferido (6.225 - 3.625 = 2.600)		2.600
C) IMPUTACIÓN DEL EFECTO IMPOSITIVO AL RESULTADO DEL EJERCICIO			
129	Resultado del ejercicio	20.000	
6300	Impuesto corriente		10.875
6301	Impuesto diferido (11.725 - 2.600)		9.125

2. CONTINUACIÓN DEL SUPUESTO PARA EL AÑO 2014

A) HA OBTENIDO UN RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (BENEFICIO) DE 80.000 EUROS, QUE COINCIDE CON LA BASE IMPONIBLE PUESTO QUE NO HAY AJUSTES NI RENTAS QUE SEAN OBJETO DE REDUCCIÓN, EXENCIÓN, BONIFICACIÓN, DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN, ETC

1. La empresa tiene derecho a aplicar la deducción por inversión de beneficios (art. 37 del TRLIS) en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas del 10 % del resto de los beneficios antes de impuestos del ejercicio 2013.

Así, con independencia de los beneficios obtenidos en 2014, el importe invertido asciende a 60.000, luego puede aplicar sobre 25.000 euros de inversión corregidos en el coeficiente del año 2013, es decir, el 83,00% la deducción del 10%.

La base de la deducción conforme con lo que dispone la norma en nuestro caso será:

$$25.000 \times 83,00\% = 20.750 \text{ euros}$$

Por tanto, la deducción a que tiene derecho es $10\% \text{ s/ } 20.750 = 2.075$ euros.

NOTA: Véase que en este ejercicio el coeficiente es el 100%, pero no afecta ya que debe tomarse el coeficiente del año en que se obtienen los beneficios respecto de los cuales se invierten, es decir, en nuestro caso el del 2013.

Por otra parte, la empresa deberá dotar una reserva indisponible con cargo a los beneficios del año 2013 (los cuales seguramente estarán en la cuenta de reservas voluntarias) de 20.750 euros.

2. Además, la empresa tiene derecho a aplicar la DERBE del artículo 42 del TRLIS. La renta efectiva integrada en la base imponible en 2013 ascendió a 40.000 euros y sobre la parte de renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida se aplicará la deducción del 12%.

La inversión total ha sido de 60.000 – 25.000 (aplicados a la deducción por inversión de beneficios) = 35.000.

Así tenemos que la base de la deducción será: $40.000 \times (35.000/200.000) = 7.000$.

La deducción es $7.000 \times 12\% = 840$ euros.

Por otra parte, la empresa podrá aplicar la deducción pendiente del año anterior siempre que el límite sobre la cuota íntegra ajustada pueda absorber la misma.

La liquidación fiscal del ejercicio será:

Liquidación fiscal	Año 2014
Resultado contable antes impuestos	80.000
Ajustes:	
(+/-) Diferencias permanentes	
(+/-) Diferencias temporarias en origen y reversión diferencias temporarias de ejercicios anteriores	
BASE IMPONIBLE PREVIA	80.000
(-) Compensación base imponible negativa ejercicios anteriores	0
BASE IMPONIBLE	80.000
Tipo impositivo	25 %
	.../...

Liquidación fiscal	Año 2014
.../...	
CUOTA ÍNTEGRA	20.000
(-) Bonificaciones y deducciones por doble imposición	0
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA	20.000
(-) Deducciones y bonificaciones. Límite 25 % s/ 20.000 = 5.000	
Generadas en ejercicios anteriores: 6.225 - 3.625 = 2.600	-2.600
Generadas en este ejercicio: 2.075 + 840 = 2.915, de las cuales solo se pueden aplicar 2.400, quedando un resto de 515 que podrá aplicar en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan durante los 15 años siguientes	-2.400
CUOTA LÍQUIDA	15.000
(-) Retenciones y pagos a cuenta	0
CUOTA A INGRESAR/DEVOLVER	15.000

B) HA OBTENIDO UN RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (PÉRDIDAS) DE -50.000 EUROS, QUE COINCIDE CON LA BASE IMPONIBLE PUESTO QUE NO HAY AJUSTES NI RENTAS QUE SEAN OBJETO DE REDUCCIÓN, EXENCIÓN, BONIFICACIÓN, DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN, ETC.

1. La empresa tiene derecho a aplicar la deducción por inversión de beneficios (art. 37 del TRLIS) en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas del 10 % del resto de los beneficios antes de impuestos del ejercicio 2013, con independencia de que en el ejercicio 2014 tenga pérdidas.

Así, con independencia de las pérdidas obtenidas en 2014, el importe invertido asciende a 60.000, luego puede aplicar sobre 25.000 euros de inversión corregidos en el coeficiente del año 2013, es decir, el 83,00 % la deducción del 10 %.

La base de la deducción conforme con lo que dispone la norma en nuestro caso será:

$$25.000 \times 83,00\% = 20.750 \text{ euros}$$

Por tanto, la deducción a que tiene derecho es 10 % s/ 20.750 = 2.075 euros.

Otra cosa es que al ser la BI negativa no pueda aplicar deducción alguna, pero en todo caso tiene derecho a la misma, la cual nace en el 2014.

2. Además, la empresa tiene derecho a aplicar la DERBE del artículo 42 del TRLIS. Recordemos que el derecho a esta deducción es independiente de los resultados del ejercicio.

La deducción antes calculada asciende a $7.000 \times 12\% = 840$ euros.

La liquidación fiscal del ejercicio será:

Liquidación fiscal	Año 2014
Resultado contable antes impuestos	-50.000
Ajustes:	
(+/-) Diferencias permanentes	
(+/-) Diferencias temporarias en origen y reversión diferencias temporarias de ejercicios anteriores	
BASE IMPONIBLE PREVIA	-50.000
(-) Compensación base imponible negativa ejercicios anteriores	0
BASE IMPONIBLE	-50.000
Tipo impositivo	25 %
CUOTA ÍNTEGRA	0
(-) Bonificaciones y deducciones por doble imposición	0
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA	0
(-) Deducciones y bonificaciones. Límite 25 % s/ 0 = 0	
Por tanto, las deducciones generadas en este ejercicio y en ejercicios anteriores que podrá aplicar en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan durante los 15 años siguientes son:	
• Año 2013: Deducción inversión en beneficios: $6.225 - 3.625 = 2.600$	
• Generadas en este ejercicio: $2.075 + 840 = 2.915$	
CUOTA LÍQUIDA	0
(-) Retenciones y pagos a cuenta	0
CUOTA A INGRESAR/DEVOLVER	0