

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 de 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 2023 consisten en la adaptación a los cambios normativos recientes y en la incorporación de un par de conceptos que se cuantifican por primera vez, los cuales se han explicado detalladamente en el capítulo I de esta Memoria. A este respecto, debe recordarse que la Ley 22/2021 introdujo, con efectos para los periodos impositivos que se hubieran iniciado a partir de 1 de enero de 2022, la tributación mínima para grandes empresas y grupos en régimen de consolidación fiscal, medida que “per se” no constituye un beneficio fiscal, pero que incide de forma indirecta de las cuantificaciones, especialmente en algunas de las deducciones en la cuota íntegra, siendo esta la primera vez que repercutiría en el PBF, dado que el criterio de cómputo que se utiliza es el de caja y, por consiguiente, tendrá su reflejo en las declaraciones anuales que se presenten en 2023, referidas al devengo del ejercicio 2022. Por ese mismo motivo, la medida que se recoge en el PLPGE 2023 no repercute sobre este PBF, sino que lo hará con un desfase de un año en el PBF 2024

Por otro lado, cabe señalar que, con carácter general, la metodología para la estimación de los beneficios fiscales en el IS continúa llevándose a cabo mediante 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 2020, 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 2022, que son los trasladables al PBF 2023.

No obstante, al igual que sucediera en los años anteriores, en el PBF 2023 se exceptúan de tal procedimiento de microsimulación las estimaciones de los beneficios fiscales asociados a algunos conceptos que o bien no tienen reflejo en las declaraciones anuales del tributo o bien, aun disponiendo de datos incluidos en esas, se considera preferible que su cuantificación se realice por un procedimiento distinto, por diversos motivos. En esta situación se encuentran los beneficios fiscales asociados a cinco incentivos: la bonificación de los rendimientos derivados de determinadas operaciones financieras, para la cual se emplea un sistema análogo al utilizado para la equivalente bonificación en el IRPF, basado en la información registral disponible sobre las emisiones de las obligaciones de autopistas a las que se ha concedido la bonificación que continúan estando en circulación; 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 la información que contienen las certificaciones emitidas por los órganos competentes y de los datos estadísticos de acontecimientos de años anteriores; la falta de integración en la base imponible de determinadas subvenciones y ayudas públicas, para cuya estimación también se emplea información ajena al ámbito tributario, que procede exclusivamente de registros administrativos; y la corrección extracontable para segregar la parte de la base imponible que se corresponde 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.

Para calcular el efecto indirecto de la tributación mínima en los beneficios fiscales cuya estimación se realiza mediante el método de microsimulación, se utiliza una doble microsimulación sobre la última base de datos disponible, la referida al ejercicio 2020, tanto con la normativa vigente en ese año como con la normativa de 2022, incluyendo la tributación mínima. La diferencia entre ambas microsimulaciones permite conocer la incidencia de la tributación mínima sobre cada uno de los beneficios fiscales y, al mismo tiempo, su proyección dos años hacia adelante da como resultado la estimación de los importes a trasladar al PBF 2023.

Para los beneficios fiscales que no se estiman mediante microsimulación, en una primera etapa, se han evaluado sin medir el efecto indirecto de la tributación mínima, y, posteriormente, en una segunda fase, teóricamente se deberían haber corregido de acuerdo con el efecto medio que se haya estimado mediante el método de microsimulación, operación

que, dadas sus características y su alcance económico, solo se ha llevado en la práctica para las relativas a las deducciones por los gastos en publicidad para la promoción de los acontecimientos declarados de excepcional interés público.

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 2023 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 (disposición transitoria decimotercera, apartado 2, de la LIS).
 - Libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo para las cooperativas protegidas (artículo 33 de la Ley 20/1990).
 - Amortización acelerada de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como del inmovilizado intangible, para las ERD,

duplicando los coeficientes máximos de amortización lineal previstos en las tablas oficiales de amortización (artículo 103 de la LIS).

- Amortización acelerada de los bienes que sean objeto de determinados contratos de arrendamiento financiero, hasta un máximo del resultado que se obtenga de aplicar al coste del bien el duplo del coeficiente de amortización lineal según las tablas de amortización oficialmente aprobadas. En el caso de las ERD, se toma el duplo del coeficiente de amortización lineal según dichas tablas de amortización multiplicado por 1,5 (artículo 106 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 períodos 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, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y el impulso de la actividad económica - BOE de 28 de diciembre -).
- 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 positivas que se deriven de la cesión del derecho de uso o de explotación o de la transmisión de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e

innovación tecnológica (en adelante, I+D+i), y software avanzado registrado que derive de actividades de I+D+i, 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 (artículo 23 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 de gravamen en el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas (artículo 110 de la LIS):
 - a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas.
 - 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 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).
- Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, al que pueden acogerse las entidades navieras que exploten buques, propios o arrendados. Se efectúa una corrección extracontable para segregarse la parte de la base imponible que se corresponda con la actividad realizada con buques aptos para la navegación en

alta mar que se destinen exclusivamente al transporte de mercancías, transporte de pasajeros, actividades de salvamento, remolques y otros servicios, 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).
- Exención a las sociedades de garantía recíproca y sociedades de reafianzamiento de las subvenciones otorgadas por las AAPP, así como las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas (apartado 8 del artículo 14 de la LIS).
- Exención del 50 por ciento de las rentas positivas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso desde el 12 de mayo hasta el 31 de diciembre de 2012, siempre que el inmueble no se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad respecto de la que se produzca alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio, o al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a esta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido (disposición adicional sexta de la LIS).
- Ajustes por dotaciones contables a la reserva para inversiones en Canarias (en adelante, 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 sea objeto de distribución (artículo 27 de la Ley 19/1994).
- Rentas exentas del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos (artículo 6 de la Ley 49/2002):

- a) Las derivadas de los 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).
 - 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) Reducciones de la base imponible
- 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).

c) Tipos reducidos de gravamen

- Tipo del 15 por ciento aplicable a las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas, en el primer período impositivo en el que su base imponible resulte positiva y en el siguiente, excepto si, de acuerdo con lo previsto en el artículo 29, deben 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 el primer período impositivo en el que su base imponible sea positiva y en el siguiente, 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 vigésima 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 de gravamen especial del 19 por ciento sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios 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).
- Tipo de gravamen especial del 15 por ciento sobre el importe de los beneficios obtenidos por las SOCIMI que no sean objeto de distribución, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del IS ni estén acogidas al período de reinversión regulado en la letra b) del apartado 1 del artículo 6 de la citada Ley 11/2009 (artículo 9.4 de la Ley 11/2009).
- 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 Sociedades de Inversión Inmobiliaria (SII) que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para

destinarlas al arrendamiento, siempre que se cumpla además una serie de condiciones (artículo 29.4 a), c) y d) de la LIS).

- Tipo del 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 a los gravámenes especiales del 19 y 15 por ciento (artículo 9.1 de la Ley 11/2009).

d) 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 40 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). Como ya se comentó en el capítulo I de esta Memoria, dicho coeficiente se redujo del 85 al 40 por ciento de acuerdo con el apartado cuatro del artículo 61 de la LPGE 2022, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2022.
- 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).

e) Deducciones en la cuota íntegra

- Por gastos e inversiones en actividades de I+D+i (artículo 35 de la LIS y disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994). 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. Hay que tener en cuenta que en el período impositivo 2022 dejó de ser aplicable, en relación con los gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25 de

junio de 2020 consistentes en la realización de actividades de innovación tecnológica cuyo resultado hubiera sido un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes, el coeficiente incrementado en 38 puntos porcentuales para las entidades que tuvieran la consideración de pequeña o mediana empresa de acuerdo con la normativa comunitaria, y en 3 puntos porcentuales para el resto.

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 o 6 del artículo 29 de la LIS, es decir, aquellas que tributan al tipo general del 25 por ciento, las entidades de nueva creación que tributan al tipo del 15 por ciento, las entidades de crédito, así como las entidades pertenecientes al sector económico de hidrocarburos, que tributan, en ambos casos, al tipo del 30 por ciento, si bien se exige, entre otros requisitos, 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.

- Por las producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículos 36 y 39 de la LIS y disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994). Tras las modificaciones introducidas en esta deducción en relación con Canarias, cuyo detalle se recoge en el capítulo I, la regulación de sus distintas modalidades queda como se indica a continuación:
 - i) El 30 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción y el 25 por ciento sobre el exceso de dicho importe por las inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y series audiovisuales. El importe de esta deducción no podrá ser superior a 10 millones de euros, salvo en Canarias, donde el límite se incrementa en un 80 por ciento y, además, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente,

no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción. No obstante, dicho límite se eleva hasta el 85 por ciento para los cortometrajes, hasta el 80 por ciento para las producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido o codirigido más de dos largometrajes calificados para su explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica con presupuesto de producción igual o inferior a 1,5 millones de euros, las producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano que se proyecten en España en dicho idioma cooficial o subtulado y aquellas dirigidas exclusivamente por personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento, hasta el 75 por ciento para las producciones realizadas exclusivamente por directoras, para aquellas con un especial valor cultural y artístico que necesiten un apoyo excepcional de financiación, para los documentales y para las obras de animación cuyo presupuesto de producción no supere 2,5 millones de euros, y hasta el 60 por ciento para las producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la UE en las que participen productores de más de un Estado miembro y para las coproducciones internacionales con países iberoamericanos (artículo 36.1 de la LIS).

- ii) El 30 por ciento de determinados gastos realizados en territorio español con motivo de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, aplicable respecto del primer millón de base de la deducción, y el 25 por ciento sobre el exceso de dicho importe siempre que dichos gastos sean, al menos, de 1 millón de euros, o de 0,2 millones de euros cuando se trate de producciones de animación. No obstante, en Canarias se exige que los gastos de animación de una producción realizados en dicho territorio sean superiores a 0,2 millones de euros. Asimismo, se aplica el coeficiente del 30 por ciento cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros. El importe de esta deducción no podrá ser superior a 10 millones de euros, por cada producción realizada, salvo en Canarias, donde el límite se incrementa en un 80 por ciento, y, además, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción (artículo 36.2 de la LIS). Esta deducción no está sometida al límite conjunto previsto en el artículo 39 de la LIS. En caso de insuficiencia de cuota se puede solicitar su abono a la Administración tributaria.

iii) 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, salvo en Canarias, cuyo límite se incrementa en un 80 por ciento. El importe de esta deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos (artículo 36.3 de la LIS).

Las deducciones de los apartados i) e iii) anteriores también pueden ser aplicadas por los contribuyentes que participen en la financiación de las producciones para sufragar la totalidad o parte de sus costes sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole, con el límite, en términos de cuota, del importe resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades desembolsadas para la financiación, pudiendo ser aplicado el exceso, en su caso, por el productor (artículo 39.7 de la LIS).

- 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). El importe de esta deducción se incrementa en un 30 por ciento cuando el trabajador contratado realice su actividad en Canarias (artículo 94 bis de la Ley 20/1991).

Las deducciones a las que se refieren los artículos 35, 36, apartados 1 y 3, 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 las deducciones previstas en los artículos 35 y 36, 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, con la salvedad indicada para la deducción por gastos e inversiones en I+D+i (artículo 39 de la LIS).

- Por los beneficios fiscales establecidos en el artículo octavo de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización (BOE de 28 de julio), aplicables por los contribuyentes afectados por los reales decretos de reconversión industrial,

entre los cuales se encuentran: la libertad de amortización referida a los elementos del activo, en cuanto estén afectos a la actividad incluida en el sector objeto de reconversión, y la deducción por las inversiones previstas en el plan de reconversión y las de fomento de actividades exportadoras (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 (apartados 1 y 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS).
- Por inversión de beneficios para las ERD, en régimen transitorio, aplicable sobre las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios de dichas entidades, 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 era 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, en 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 ERD, y del 7, 2 o 17 por ciento cuando la base imponible tributaba a los tipos del 25, 20 (distintas de las ERD) o 35 por ciento, respectivamente. No obstante, en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, los anteriores coeficientes de deducción del 12 y 17 por ciento eran del 7 y 12 por ciento, respectivamente, cualquiera que fuese el período impositivo en el que se practicase la deducción, para las rentas integradas en la base imponible de

los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 (apartado 7 de la 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 35 puntos porcentuales. No obstante, para determinadas inversiones que se lleven a cabo en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el anterior porcentaje se eleva al 100 por cien y el diferencial, a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de Estado así lo permita (artículo 94 de la Ley 20/1991 y disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994).
- Del 15 o 10 por ciento de las inversiones realizadas por entidades domiciliadas en Canarias que cumplan determinados requisitos, relativos al importe neto de la cifra de negocios y a la plantilla media, 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).
- Deducción del 15 o 10 por ciento, en función de si las entidades cumplen los antedichos requisitos, del importe satisfecho por entidades domiciliadas en Canarias en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas, incluyendo las celebradas en España con carácter internacional (artículo 27 bis.1.b) 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 período impositivo; las cantidades que excedan de dicho límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. El citado coeficiente y el límite para la base de la deducción se incrementan 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 se eleva al 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 por ciento de los gastos para la realización de las actividades y programas relacionados con los 66 acontecimientos declarados de excepcional interés público que están vigentes en todo o parte del año 2022 (apartado 3. Primero del artículo 27 de la Ley 49/2002).
- Del 10 por ciento de los gastos e inversiones que realicen las sociedades forestales en el período impositivo en la conservación, mantenimiento, mejora, protección y acceso del monte (disposición adicional decimotercera de la Ley 43/2003, de 21 de noviembre, de Montes - BOE de 22 de noviembre -).
- Por las inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias que no estén directamente destinados al servicio de las actividades portuarias pero que benefician al conjunto de la ciudadanía, en aquellos realizados para la construcción, sustitución o mejora de las infraestructuras de los puertos marítimos y del acceso a los mismos o para las actividades de dragado, en determinados términos y condiciones, así como en las inversiones que superen determinados umbrales establecidos por la normativa comunitaria, siempre que se declare su compatibilidad con el mercado interior, minorados en el importe de las subvenciones recibidas. Esta deducción está excluida del límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la LIS (artículo 38 bis de la LIS).

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 2023 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 2020, 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 2020, con y sin los incentivos correspondientes, con objeto de suprimir las interacciones entre los mismos, y con la normativa entonces vigente.

En segundo lugar, se reproduce la doble microsimulación anterior sobre la misma base de datos, pero aplicando la normativa vigente en 2022, incluyendo la tributación mínima para las grandes empresas y grupos en consolidación fiscal.

En tercer 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 las dos situaciones señaladas en las anteriores etapas, esto es la real que se corresponde con la normativa vigente en 2020 y en una ficticia, en la que se incorpora el efecto de la tributación mínima que ha entrado en vigor en 2022.

En la cuarta etapa se llevan a cabo unas dobles proyecciones de las cifras correspondientes a las principales variables desde el ejercicio 2020 hasta 2022, teniendo en cuenta los cambios normativos que se han introducido durante ese período, con aplicación de la tributación mínima y sin ella. 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 reducciones de la base imponible, las bonificaciones y las deducciones en la cuota íntegra. Ello permite obtener los resultados que se trasladan al PBF 2023 y, además, medir la

incidencia indirecta de la tributación mínima en los beneficios fiscales, la cual, fundamentalmente, afecta a las cuantificaciones de algunas deducciones en la cuota íntegra, pero también a otros elementos que actúan en la base imponible, aunque de forma menos acusada.

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 general 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, la bonificación de los rendimientos derivados de determinadas operaciones financieras 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 y en los datos estadísticos del IS de ejercicios precedentes. Como se ha señalado, también se tiene en cuenta la posible incidencia indirecta de la tributación mínima sobre las deducciones por gastos de publicidad para la promoción de los acontecimientos declarados de interés público, aplicando para ello un factor corrector basado en los resultados obtenidos con el método de microsimulación, mientras que, para los restantes beneficios fiscales cuyas cuantificaciones se llevan a cabo con metodologías diferentes a la microsimulación, se considera que no es necesario.

Respecto al último PBF, correspondiente a 2022, cabe resaltar que para este presupuesto se han introducido dos novedades, incorporándose por primera vez las estimaciones de los beneficios fiscales que se derivan de la no integración en la base imponible de las subvenciones otorgadas por las AAPP a las sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento que se destinen al fondo de provisiones técnicas y de la deducción por determinados gastos e inversiones realizados por las autoridades portuarias. En ambos casos, las estimaciones se han realizado mediante el método general de microsimulación, ya que se dispone de los datos correspondientes a estos incentivos para los que existen casillas específicas en las declaraciones anuales del tributo.

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, 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 supone que, en el bienio 2021-2022, el número total de sociedades no financieras aumentará el 4,1 por ciento, como consecuencia de la hipótesis de una tasa anual constante del 2 por ciento, los declarantes que forman parte del colectivo de grandes empresas y de grupos fiscales podrían crecer el 4 por ciento (tasa anual constante del 2 por ciento), el número de ERD se incrementará el 4,7 por ciento (tasa anual constante del 2,3 por ciento) y las entidades de crédito y aseguradoras no experimentarían variación alguna. Esas hipótesis se traducen en que, en conjunto, la población formada por la totalidad de sociedades aumentará un 4 por ciento entre los ejercicios 2020 y 2022, con un incremento anual constante del 2 por ciento.

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 74,9 por ciento, fruto de la combinación de un incremento del 52 por ciento en 2021 y del 15 por ciento en 2022, mientras que para las entidades que no forman parte de un grupo fiscal la variación acumulada prevista es del 73 por ciento (tasas anuales del 50,4 por ciento en 2021 y del 15 por ciento en 2022), de manera que

para la totalidad de declarantes del impuesto se podría producir un aumento del 74 por ciento (tasas anuales del 51,3 y 15 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente). Cuando es necesario, se efectúan correcciones adicionales 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 determinación de la base imponible (ajustes extracontables), para las reducciones de la base imponible, 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.

b.2.3.i. Ajustes en la base imponible

- Libertad de amortización y amortizaciones especiales

Se prevé que el número de declarantes haya crecido el 6,6 por ciento en 2021 y lo haga en el 3,6 por ciento en 2022, por lo que se obtiene una tasa acumulada prevista para el bienio del 10,4 por ciento.

La hipótesis sobre la posible evolución del importe del saldo de estos ajustes extracontables consiste en un crecimiento acumulado para el bienio del 11,2 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del 7,8 y el 3,1 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que supondría la ruptura de la tendencia sistemáticamente decreciente que se registró a lo largo del periodo 2012-20 y permitiría aminorar moderadamente la distancia existente con el nivel de 2019, el cual cayó el 38,4 por ciento en 2020, como consecuencia de la crisis económica desencadenada por la pandemia de la COVID-19.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para la cuantía media se obtiene una tasa de variación acumulada del 0,7 por ciento entre los ejercicios 2020 y 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 6,9 por ciento.

La proyección que se realiza 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 36,4 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por una tasa de variación del 28,8 por ciento en 2021 y del 5,9 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se prevén tasas de variación del 62,7 por ciento en 2021 y del 37 por ciento en 2022, lo que implicaría una variación acumulada del 122,8 por ciento durante el período 2021-22.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio se produciría una expansión del 203,9 por ciento en el importe neto de estos ajustes, lo que posibilitaría recuperar el nivel alcanzado en 2019, el cual sufrió un descenso del 67,1 por ciento en 2020.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 16,1 por ciento.

- 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 17 por ciento durante el período 2021-22, como resultado de la combinación de unos incrementos del 8,5 por ciento en 2021 y del 7,8 por ciento en 2022.

Se supone que la cuantía media por declarante haya crecido el 11,5 por ciento en 2021 y el 8,3 por ciento en 2022, dando lugar a una variación acumulada en el bienio del 20,8 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe neto de estos ajustes crecería con una tasa acumulada del 41,4 por ciento, lo que contrasta con lo sucedido en los tres años precedentes, en los que se registraron sucesivas disminuciones.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 9,2 por ciento.

- Para la libertad de amortización con mantenimiento de empleo, en régimen transitorio, se supone un decrecimiento acumulado del número de declarantes del

39,9 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del -20,9 por ciento en 2021 y del -24 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a las cuantías medias se supone una tasa acumulada del 9,1 por ciento, como consecuencia de unas tasas de variación del 3,7 y 5,3 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe neto de los ajustes decrecería con una tasa acumulada del -34,4 por ciento (tasas anuales del -18 por ciento en 2021 y del -20 por ciento en 2022), en consonancia con lo sucedido desde 2013, pero esperando un ritmo decreciente menos intenso que el registrado en 2020, ejercicio en el que su tasa fue del -41,2 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima podría añadir un descenso del 8,7 por ciento.

- La proyección prevista para la libertad de amortización sin mantenimiento de empleo en régimen transitorio incorpora unos descensos del número de declarantes del 27 por ciento en 2021 y del 20 por ciento en 2022, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el -41,6 por ciento, de manera análoga a la tendencia de decrecimiento que se ha venido observando desde 2013 y que se aceleró en 2020, con una tasa del -30,9 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media, para 2021 se considera un crecimiento del 3,5 por ciento, mientras que en 2022 se espera un aumento del 5,6 por ciento. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del 9,3 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores resulta que el importe neto de estos ajustes disminuiría el 36,2 por ciento durante el bienio 2021-22, lo que estaría en consonancia con lo sucedido desde 2013, pero con un ritmo de decrecimiento menor que el registrado en 2020, por cuanto su tasa fue del -61,1 por ciento.

Además, la tributación mínima apenas incidiría sobre este beneficio fiscal.

- En cuanto a la libertad de amortización del régimen especial de la investigación y explotación de hidrocarburos, se espera que el número de declarantes aumente en una unidad.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se espera una fuerte expansión del 536,4 por ciento en 2021, recuperándose el nivel de 2019 tras las excepcionales caídas registradas en 2018, 2019 y 2020 (tasas del -70,5, -90 y -83,5 por ciento, respectivamente), y un crecimiento más moderado en 2022, del 50 por ciento, lo que daría como resultado una variación acumulada en el bienio del 854,6 por ciento, situándose por encima del nivel observado en 2019, pero aún lejos del registrado en 2018.

Como consecuencia de la combinación de las anteriores hipótesis, el importe de estos ajustes podría crecer el 1.809,1 por ciento durante el bienio, que se desglosa en una expansión del 1.172,8 por ciento en 2021 y del 50 por ciento en 2022.

No se ha evaluado la posible incidencia de la tributación mínima sobre este beneficio fiscal.

- Para la libertad de amortización que aplican las ERD se supone un descenso acumulado del número de declarantes del 2,9 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por la combinación de unas tasas de variación del -1,7 por ciento en 2021 y del -1,3 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a su cuantía media se supone un aumento del 31,8 por ciento para el período 2021-22, 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 27,9 por ciento en dicho bienio, lo que permitiría recuperar parcialmente el descenso que se produjo en 2020, con una tasa del -34,8 por ciento

En principio, este beneficio fiscal no debería verse afectado en teoría por la tributación mínima, ya que esta se aplica para grandes empresas y grupos en consolidación fiscal. No obstante, dado que algunas ERD están integradas en esos últimos, se estima que sí habría cierta incidencia, causando una disminución del beneficio fiscal del 1,1 por ciento.

- En lo que respecta a la evolución prevista para la amortización acelerada que aplican las ERD se considera que el número de declarantes podría crecer el 17,4 por ciento durante el período 2021-22 (tasas del 10,8 y 5,9 por ciento en cada uno de los años 2021 y 2022, respectivamente).

Se supone que la cuantía media por declarante habría crecido el 7,2 por ciento en 2021 y el 4,3 por ciento en 2022, lo que se traduciría en una tasa de variación acumulada en el bienio del 11,9 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el período 2021-22 el importe neto de estos ajustes podría crecer con una tasa acumulada del 31,3 por ciento, debido a la combinación de unas tasas de variación del 18,8 y del 10,5 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que posibilitaría rebasar el nivel de 2019, ya que había caído el 13,8 por ciento en 2020.

Además, por la misma razón expuesta para el anterior incentivo, se estima que este beneficio fiscal podría verse afectado por la tributación mínima, si bien se estima que su incidencia sería escasa.

- La evolución prevista para los demás supuestos de libertad de amortización (sociedades laborales, explotaciones agrarias asociativas prioritarias y activos mineros) es de un decrecimiento en su conjunto del 19,2 por ciento en el número de declarantes para el bienio 2021-2022, motivado por unos descensos del 11,5 por ciento en 2021 y del 8,7 por ciento en 2022.

Se supone que la cuantía media por declarante en el bienio 2021-22 crecería el 14,5 por ciento, como consecuencia de la combinación de unas tasas de variación del 10,2 por ciento en 2021 y del 3,8 por ciento en 2022.

Fruto de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el saldo del importe de estos ajustes, en su conjunto, variaría con una tasa acumulada del -7,6 por ciento, disminución que sería mucho menos acusada que la registrada en 2020, ejercicio en el que su tasa anual fue del -25,3 por ciento.

Además, se estima que la incidencia de la tributación mínima podría ser moderada, causando una disminución del 1,9 por ciento.

- Dotaciones contables a la RIC

Se supone un aumento acumulado del número de declarantes del 51,7 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 49,2 por ciento en 2021 y del 1,7 por ciento en 2022, lo que permitiría recuperar la tendencia creciente que se venía observando hasta 2019 y que en 2020 se quebró, al descender el 30,5

por ciento, año en el que su comportamiento fue atípico. Como consecuencia, la proporción de beneficiarios se situaría en el 0,346 por ciento, la cual se quedaría aún por debajo de la registrada en 2019, el 0,349 por ciento, pero subiría en más de 1 décima porcentual en comparación a la de 2020, el 0,237 por ciento

En lo que se refiere a la cuantía media de estos ajustes, se prevé que se produzca un crecimiento acumulado del 60,8 por ciento entre 2020 y 2022 (tasas anuales del 51,8 y 5,9 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente), situándose en un nivel similar al de 2019, tras la caída del 35,5 por ciento que se registró en 2020.

A resultas de esas hipótesis sobre el número de entidades beneficiarias y la cuantía media en el bienio 2021-22, el importe neto de estos ajustes podría aumentar con una tasa acumulada del 143,8 por ciento, que se descompone en un importante incremento del 126,5 por ciento en 2021 y uno, más moderado, del 7,7 por ciento, en 2022, lo que posibilitaría regresar a un nivel semejante al de 2019, tras haberse contraído en el 55,2 por ciento en 2020.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 2,1 por ciento.

- Incentivos fiscales al mecenazgo

Se prevé que la proporción de beneficiarios continúe disminuyendo durante el bienio 2021-2022, prolongando la tendencia decreciente que se viene observando desde hace tiempo, lo que ocasionaría que su número disminuyera con una tasa de variación acumulada del -13,4 por ciento, como resultado de unos decrecimientos del 7,6 por ciento en 2021 y del 6,3 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a las cuantías medias, se supone un crecimiento acumulado del 16,4 por ciento, motivado por unas tasas de variación del 13,6 y 2,5 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, situándose así en el entorno del nivel de 2019.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe neto de estos ajustes crecería ligeramente, con una tasa acumulada del 0,8 por ciento, que se desdobra en un aumento del 4,9 por ciento en 2021 y una contracción del 3,9 por ciento en 2022.

Además, se estima que la incidencia de la tributación mínima sería nula.

- Reducción sobre las rentas procedentes de determinados activos intangibles

Se efectúa su proyección hasta 2022 aplicando la hipótesis de un decrecimiento acumulado del 14 por ciento durante el periodo 2021-22 en el número de entidades beneficiadas, como consecuencia de unos descensos del 6,4 por ciento en 2021 y del 8,2 en 2022, continuando así con la tendencia decreciente observada desde 2017.

En cuanto al importe neto de estos ajustes, se prevé una tasa acumulada del -22,3 por ciento, debida a la combinación de un decrecimiento del 11 por ciento en 2021 y del -12,8 por ciento en 2022, siendo menos intenso que el observado en 2020, ejercicio en el que se contrajo en el 25,1 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores premisas, en el bienio 2021-22 la cuantía media de estos ajustes caería con una tasa acumulada del 9,7 por ciento, que se desdobra en unos decrecimientos anuales del 4,9 y 5 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 8,7 por ciento.

- Rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos

Estos incentivos fiscales han mostrado cierta estabilidad durante el período más reciente, produciéndose variaciones anuales moderadas. Se supone que el número de beneficiarios podría aumentar el 1 por ciento durante el período 2021-22, a resultas de un crecimiento anual del 0,43 por ciento en 2021 y del 0,55 por ciento en 2022, si bien la proporción que los beneficiarios representan sobre el número total de declarantes bajaría casi en dos centésimas porcentuales, pasando del 0,539 por ciento en 2020 hasta situarse en el 0,523 por ciento en 2022.

Análogamente, para estimar el importe neto de estos ajustes en 2022, se prevé una tasa acumulada del -4,3 por ciento, como resultado de combinar unas tasas de variación del -2 por ciento en 2021 y del -2,4 por ciento 2022, continuando así la tendencia decreciente observada desde 2019.

Combinando ambas hipótesis, se obtiene que en el bienio 2021-22 la cuantía media de cada uno de estos ajustes decrecería con una tasa acumulada del -5,3 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima no tendría incidencia alguna sobre estos beneficios fiscales.

- Exención parcial de determinadas rentas del régimen fiscal especial de las sociedades y fondos de capital-riesgo

Se introduce la hipótesis de que el número de beneficiarios se incremente en el 3,8 por ciento durante el período 2021-22, como consecuencia de un crecimiento del 1,3 por ciento en 2021 y del 2,5 por ciento en 2022.

En lo que se refiere al importe neto de estos ajustes para 2022, se prevé una tasa acumulada del 4,9 por ciento, que sería el fruto de combinar un crecimiento del 1,7 por ciento en 2021 y una expansión del 3,1 por ciento en 2022.

Dichas hipótesis conducen a que, en el bienio 2021-22, la cuantía media de los ajustes correspondientes a esta exención parcial podría crecer con una tasa acumulada del 1 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima apenas tendría incidencia sobre este beneficio fiscal.

- Reducción del régimen fiscal especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

El colectivo formado por las entidades acogidas a este régimen especial no es excesivamente numeroso y el importe de la reducción tampoco es de magnitud relevante.

De acuerdo con los datos disponibles sobre su evolución reciente, se introduce la hipótesis para el número de beneficiarios de este incentivo fiscal de un crecimiento acumulado del 4,4 por ciento durante el bienio 2021-22, que se obtiene combinando las tasas del 2,1 y 2,2 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

En cuanto al importe neto de los ajustes extracontables derivados de esta reducción, se estima un incremento acumulado del 15,5 por ciento durante el bienio 2021-22, como consecuencia de combinar unas tasas de variación del 9,7 y del 5,3 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

Como resultado de esas hipótesis, la cuantía media de estos ajustes decrecería con una tasa acumulada del 10,6 por ciento durante el bienio 2021-22.

Además, la incidencia de la tributación mínima sobre este beneficio fiscal sería nula.

- Rentas exentas de las entidades parcialmente exentas

Teniendo en cuenta su evolución reciente, se prevé que el crecimiento acumulado del número de entidades de este régimen especial se situaría en el 2,2 por ciento, como consecuencia de la aplicación de unas tasas anuales del 1,8 por ciento en 2021 y del 0,4 por ciento en 2022, de manera que la proporción de beneficiarios sobre el total de declarantes descendería en más de una centésima porcentual, situándose en el 0,73 por ciento.

Se supone que el importe neto de los ajustes por estas rentas exentas haya crecido el 1,9 por ciento en 2021 y aumente el 1 por ciento en 2022, lo que conduce a una variación acumulada del 2,9 por ciento.

Bajo la hipótesis anterior se obtiene que su cuantía media podría expandirse el 0,7 por ciento a lo largo del bienio.

Además, se estima que la tributación mínima no tendría efecto alguno sobre este beneficio fiscal.

- Rentas parcialmente exentas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles urbanos adquiridos entre el 12 de mayo y el 31 de diciembre de 2012

El número de beneficiarios es solo de 17, según las estadísticas del impuesto, pero la magnitud media por contribuyente de los ajustes extracontables que se efectúan como consecuencia de esta exención parcial es elevada, alrededor de 1 millón de euros.

Se supone que el número de beneficiarios aumentaría en 2 unidades durante el bienio 2021-22, mientras que su cuantía media podría expandirse el 280,9 por ciento, recuperando así parte del descenso que experimentó en 2020, con una tasa del -72,8 por ciento, de tal modo que su importe total podría incrementarse en el 325,7 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima no tendría repercusión alguna sobre este beneficio fiscal.

- Amortización acelerada del régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero

Se prevé que el número de beneficiarios de este incentivo fiscal podría crecer acumuladamente en el bienio 2021-22 un 11,3 por ciento, fruto de la combinación de unas tasas de variación del 8,9 y del 2,2 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, regresando así a la tendencia ascendente que se había observado desde 2016 y que se quebró en 2020, con una disminución del 4,3 por ciento. Como consecuencia, la proporción de beneficiarios sobre el total declarantes subiría en 5 centésimas porcentuales, hasta situarse en el 0,812 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media, se esperan sendos decrecimientos en 2021 y 2022, con tasas del -12,1 y -12,5 por ciento, respectivamente, de manera análoga a lo observado desde 2018. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio sería del -23,1 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el saldo del importe de estos ajustes caería con una tasa acumulada del -14,4 por ciento, que se explica por una disminución del 4,2 por ciento en 2021 y del -10,6 por ciento en 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría añadir un descenso adicional del 2,1 por ciento.

- Subvenciones públicas recibidas por sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento

Este beneficio se estima por primera vez para este PBF. Dado que solo se dispone de datos estadísticos de 2020, no se introduce hipótesis alguna para su proyección a 2022, de manera que se supone que tanto el número de beneficiarios como el importe del beneficio fiscal se mantendría en 2021 y 2022.

Para las demás correcciones extracontables también se introducen pautas de comportamiento para 2021 y 2022, 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 del tributo, 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 supone que el número de declarantes creció el 18,1 por ciento en 2021 y podría aumentar el 4,8 por ciento en 2022, lo que conduce a una tasa acumulada prevista para el bienio del 23,7 por ciento. En caso de que se cumpliera esta hipótesis se mantendría el ritmo creciente de años anteriores, con la excepción del ejercicio 2020 en el que la tasa fue del -10,5 por ciento, ya que en 2016 el aumento fue del 11,3 por ciento, expandiéndose en 2017 con una tasa del 15,7 por ciento, del 5,8 por ciento en 2018 y del 9,2 por ciento en 2019. Además, la proporción de beneficiarios sobre el total de declarantes subiría en 1 punto porcentual, hasta situarse en el 6,3 por ciento en 2022.

La hipótesis sobre la posible evolución de las cuantías medias consiste en un crecimiento acumulado para el bienio del 19,9 por ciento, procedente de la combinación de tasas anuales del 13,3 y 5,9 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, quedando neutralizada la disminución del 13,3 por ciento que se produjo en 2020.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, para el importe de la reserva de capitalización se obtiene un incremento acumulado del 48,3 por ciento entre los ejercicios 2020 y 2022, que se descompone en unas tasas anuales del 33,7 y 10,9 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que permitiría rebasar de manera holgada el nivel de 2020, ejercicio en el que registró una caída del 22,4 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 1,6 por ciento.

- Reserva de nivelación

La proyección prevista para la reserva de nivelación incorpora un incremento en el número de declarantes del 7,6 por ciento en 2021 y del 10 por ciento en 2022, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el 18,3 por ciento, recuperando parte de las disminuciones que se habían registrado en 2019 y 2020, con tasas del -13 y -16,3 por ciento, respectivamente. Esta hipótesis conduciría a una subida de 2 décimas porcentuales en la proporción del número de beneficiarios sobre el total de declarantes, situándose en el 1,9 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media, se supone que el crecimiento en 2021 fue del 1,9 por ciento, mientras que en 2022 podría producirse una expansión del 2 por ciento. Por lo tanto, la tasa acumulada para el bienio se situaría en el 4 por ciento.

Combinando las hipótesis anteriores, el importe de la reducción por esta reserva aumentaría el 23 por ciento durante el bienio 2021-22, como resultado de la combinación de unas tasas del 9,7 y 12,2 por ciento, en 2021 y 2022, por ese orden, de manera que se retornaría aproximadamente al nivel registrado en 2019.

Además, la tributación mínima no tendría efecto alguno sobre este beneficio fiscal.

b.2.3.iii. Tipos reducidos de gravamen

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

Se prevé que el número de declarantes haya crecido el 4,9 por ciento en 2021 y el 2,9 por ciento en 2022, por lo que se obtiene una tasa acumulada para el bienio del 7,9 por ciento, de manera que se recuperaría el tamaño del colectivo en 2019, tras su descenso en 2020 en un 4,8 por ciento. Como consecuencia de ello, la proporción de beneficiarios subiría en 2 centésimas porcentuales, hasta situarse en el 0,60 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas asociadas a este tipo impositivo se prevé una tasa acumulada del 10,7 por ciento entre 2020 y 2022 (variaciones anuales del 7,1 y del 3,4 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente). Este posible crecimiento sería coherente con la tendencia observada desde 2018.

A resultas de esas hipótesis sobre el número de cooperativas beneficiarias y la cuantía media de sus cuotas durante el bienio 2021-22, el importe de las cuotas correspondientes al tipo impositivo del 20 por ciento a que están sujetas estas cooperativas podría aumentar con una tasa acumulada del 19,5 por ciento, como consecuencia de la combinación de un aumento del 12,2 por ciento en 2021 y del 6,5 por ciento en 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 4,6 por ciento de este beneficio fiscal.

- Tipos del 19, 15 y 0 por ciento aplicables a las SOCIMI

Para el tipo impositivo del 0 por ciento aplicado por las SOCIMI se supone un aumento acumulado del número de declarantes del 8,5 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 3,8 por ciento en 2021 y del 4,5 por ciento en 2022, volviendo así al ritmo de crecimiento desacelerado que se observó desde 2014, con las dos únicas salvedades de 2017, en que repuntó hasta el 75,7 por ciento, y en 2020, que transformó en un descenso del 7 por ciento.

Respecto a la cuantía media de las bases imponibles positivas de las SOCIMI gravadas con un tipo nulo se prevé una expansión del 3,9 por ciento para el bienio 2021-22, que se explica por la combinación de unas tasas de variación estimadas del 2,4 por ciento en 2021 y del 1,5 por ciento en 2022, de manera que se moderaría el acusado incremento registrado en 2020, del 551,8 por ciento, y que fue precedido de una intensa caída del 91,5 por ciento en 2019, por lo que aún quedaría muy lejos de la cuantía media de 2018.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe de las bases imponibles positivas gravadas con un tipo nulo se expandiría con una tasa acumulada del 12,8 por ciento, que se explica por la combinación de unas tasas de variación del 6,3 y 6,1 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

En cuanto al gravamen especial del 19 por ciento sobre determinados dividendos de las SOCIMI, se utiliza la información estadística disponible procedente del modelo 217, cuya última referencia temporal es de 2021, proyectándose su número de beneficiarios y el importe de sus cuotas hasta 2022, de igual modo que se ha reseñado anteriormente para el tipo de gravamen del 0 por ciento.

En tercer lugar, para la cuantificación del beneficio fiscal asociado al gravamen especial del 15 por ciento sobre beneficios no distribuidos por las SOCIMI, vigente desde el ejercicio 2021, aún no se dispone de información estadística procedente del nuevo modelo 237, razón por la cual se repite la estimación utilizada para el presupuesto precedente.

Las estimaciones de los beneficios fiscales que ocasionan los dos tipos especiales de gravamen se efectúan de manera aislada, al margen del sistema de microsimulación, ya que sus datos no se reflejan en las declaraciones anuales del tributo, sino que

proceden de las liquidaciones que se efectúan en modelos específicos. En la práctica, las cuotas correspondientes a dichos gravámenes especiales suponen una minoración del beneficio fiscal que se deriva del tipo del cero por ciento, ya que partes de las rentas sujetas a este tipo nulo en las declaraciones anuales finalmente se gravan a tipos del 15 o 19 por ciento, según el caso.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar un descenso del 2,9 por ciento en estos fiscales.

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

La proyección prevista para el conjunto de los tipos reducidos que aplican las entidades de nueva creación incorpora unos aumentos anuales globales del número de declarantes que son iguales al 1,7 y 8,4 por ciento, en 2021 y 2022, respectivamente, de manera que la tasa acumulada para el bienio se situaría en el 10,2 por ciento. Las variaciones acumuladas que se esperan para cada uno de los tipos reducidos son opuestas, con un incremento del 15,1 por ciento para el vigente y un descenso del 15,3 por ciento para el régimen transitorio, en consonancia con las tendencias observadas durante los últimos años, con la salvedad de 2020, en el que en ambos colectivos se produjeron disminuciones. Ello implicaría que la proporción de beneficiarios sobre el total de declarantes aumentaría en 9 centésimas porcentuales, hasta situarse en el 1,63 por ciento en 2022.

Por lo que hace referencia a la cuantía media de las cuotas correspondientes al conjunto de estos tipos reducidos, se supone un crecimiento global del 1,4 por ciento en 2021 y del 0,5 por ciento en 2022, por lo que la tasa acumulada para el conjunto del periodo sería del 1,8 por ciento. Desglosando por cada uno de los tipos reducidos, se prevén unos aumentos acumulados del 1 por ciento en el tipo vigente y del 3,8 por ciento en los tipos del régimen transitorio.

Combinando las hipótesis anteriores, el importe global de las cuotas de las entidades de nueva creación crecería el 12,2 por ciento durante el bienio 2021-22, tasa que procede de suponer un crecimiento acumulado del 16,2 por ciento en el tipo reducido vigente y un descenso del 12,1 por ciento en los tipos impositivos del régimen transitorio. Como consecuencia, se regresaría al nivel alcanzado en 2019, tras la contracción del 9,2 por ciento que se produjo en 2020.

Además, la tributación mínima no tendría efecto alguno sobre estos beneficios fiscales.

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

Se supone que el número de declarantes aumentó el 5,1 por ciento en 2021 y se prevé un nuevo crecimiento, del 4,2 por ciento, en 2022, lo que conduce a una tasa acumulada para el bienio del 9,5 por ciento, volviendo así a la senda de crecimiento observada en 2019, que fue del 9 por ciento, y que se vio interrumpida en 2020, al registrarse una contracción del 4,5 por ciento. Aun así, la proporción de beneficiarios sobre el total de declarantes quedaría por debajo de la observada en 2019, situándose en el 0,0715 por ciento en 2020.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas asociadas a este tipo impositivo se prevé una expansión acumulada del 16,6 por ciento entre 2020 y 2022, suponiendo para ello variaciones positivas del 8,3 y del 7,7 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que permitiría recuperar el nivel de 2019, tras haber disminuido en el 13,1 por ciento en 2020.

A resultas de las anteriores hipótesis sobre el número de declarantes y la cuantía media en el bienio 2021-22, el importe de las cuotas correspondientes al tipo de gravamen del 10 por ciento que soportan las entidades sin fines lucrativos podría crecer con una tasa acumulada del 27,7 por ciento, que se descompone en unas variaciones del 13,8 y 12,2 por ciento en 2021 y 2022, por ese orden, de manera que superaría ligeramente al valor observado en 2019.

Además, se estima que la incidencia de la tributación mínima sobre este beneficio fiscal sería nula.

- Tipo del 4 por ciento aplicable a las entidades de la ZEC

Se estima que a lo largo del bienio el número de beneficiarios podría aumentar el 10 por ciento, como consecuencia de la combinación de unas tasas del 5 y 4,8 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que supondría continuar con la tendencia creciente que se inició en 2015, con las excepciones de 2018 y 2020 en los que se produjeron disminuciones, si bien a un ritmo desacelerado, y, al mismo tiempo, se regresaría al tamaño del colectivo que se observó en 2019. No obstante, la proporción

de beneficiarios sobre el total de declarantes aún sería muy reducida, el 0,0126 por ciento en 2022 y menor que la de 2019.

En lo que se refiere a la cuantía media de las cuotas de las entidades de la ZEC se supone un crecimiento del 2,3 por ciento en 2021 y del 1,6 por ciento en 2022, de manera que en el bienio experimentaría un crecimiento acumulado del 3,9 por ciento.

En caso de que se cumplieran las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe de las cuotas de las entidades de la ZEC crecería con una tasa acumulada del 14,2 por ciento, recuperándose así parte del nivel al que cayó en 2019, variación que se descompone en un crecimiento del 7,4 por ciento en 2021 y del 6,4 por ciento en 2022.

Además, este beneficio fiscal no se vería afectado por la tributación mínima.

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 tres años previos a la pandemia, 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 dos años anteriores a 2020. El importe se obtiene multiplicando el número de beneficiarios por la cuantía media por declarante.

- Cooperativas especialmente protegidas

Se suponen tasas de variación acumuladas entre 2020 y 2022 del 8,5 por ciento en el número de beneficiarios, lo que implicaría que la proporción que representan sobre el número total de declarantes del tributo subiría del 1,40 al 1,46 por mil entre 2020 y 2022, y del 20,6 por ciento en el importe total, de tal modo que su cuantía media crecería el 11,2 por ciento entre esos dos años.

Las hipótesis para el período 2021-2022 supondrían unos crecimientos anuales del 4,2 por ciento en 2021 y del 4,1 por ciento en 2022 para el número de beneficiarios, mientras que en el importe de la bonificación se habría producido un aumento del 10,5 por ciento en 2021 y del 9,2 por ciento en 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 6 por ciento.

- Entidades que operan en Ceuta y Melilla

Se supone un crecimiento acumulado entre 2020 y 2022 del 19,9 por ciento en el número de beneficiarios, lo que equivale a un aumento del 6 al 6,9 por diez mil de la proporción que representan respecto al número total de declarantes del tributo.

Se estima que la cuantía media creció el 0,5 por ciento en 2021 y podría aumentar el 0,6 por ciento en 2022. Por consiguiente, se supone que el importe de la bonificación se expandiría en el 21,2 por ciento a lo largo del bienio.

Las hipótesis para el período 2021-2022 consisten en unos crecimientos del 9,9 y del 9,1 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, para el número de beneficiarios, mientras que para el importe de la bonificación se habría producido un aumento del 10,5 por ciento en 2021 y del 9,7 por ciento en 2022.

Además, se estima que este beneficio fiscal apenas se vería afectado por la tributación mínima.

- Actividades de prestación de servicios públicos locales

Se supone una tasa acumulada entre 2020 y 2022 del 18,3 por ciento en el número de beneficiarios, fruto de la combinación de unos crecimientos del 10 y 7,5 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, recuperando así el decrecimiento del 9,1 por ciento que se registró en 2020, lo que implica que se produciría un incremento significativo en la proporción que representan respecto al número total de declarantes del impuesto, pasando del 14,3 en 2020 al 16,3 por cien mil en 2022, y superando a la razón de 2019, el 16,1 por cien mil.

Respecto a las cuantías medias se supone un decrecimiento acumulado del 37,8 por ciento en el conjunto del bienio, fruto de una tasa de variación del 22,3 por ciento en 2021, y una expansión del 12,7 por ciento en 2022, de manera que sería pareja a la de 2019, tras descender el 26,3 por ciento en 2020.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio se produciría un crecimiento acumulado del importe del 63 por ciento (tasas del 34,5 por ciento en 2021 y del 21,2 por ciento en 2022), superando así los niveles registrados en 2019, tras la caída que se registró en 2020, con una tasa del -33 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 1 por ciento de este beneficio fiscal.

- Empresas navieras en Canarias

Se supone que el número de sus beneficiarios podría ser igual en 2021 que dos años atrás, tras perder 15 unidades en 2020, y mantenerse en 2022, lo que implicaría que la proporción que representan sobre el total de declarantes del tributo crecería, al pasar del 1,01 por cien mil en 2020 al 1,83 por cien mil en 2022.

Para la cuantía media por declarante se introduce la hipótesis de un crecimiento acumulado en el bienio del 106,3 por ciento, como resultado de una expansión del 58,7 por ciento en 2021 y del 30 por ciento 2022, tras el descenso del 50,3 por ciento observado en 2020.

Combinando ambas hipótesis se alcanza un crecimiento acumulado del importe de esta bonificación del 288,3 por ciento entre 2020 y 2022, regresando así a un nivel similar al previo a la pandemia.

Además, se estima que la tributación mínima apenas alteraría este beneficio fiscal.

- Venta de bienes corporales producidos en Canarias

Se prevé que el número de beneficiarios en el bienio crezca con una tasa acumulada del 19,5 por ciento, fruto de sendos aumentos en 2021 y 2022 del 10,3 y 8,3 por ciento, respectivamente, de manera que se ralentizaría el crecimiento observado en los años 2018 y 2019, en los que el aumento había sido del 16,6 y 17,5 por ciento, por ese orden, tras el anómalo decrecimiento del 9,9 por ciento de 2020, de modo que la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto subiría del 3,2 por diez mil en 2020 al 3,7 por diez mil en 2022, por encima de la registrada en 2019.

Las tasas de variación previstas para el importe de esta deducción son del -0,8 y 2,3 por ciento para 2021 y 2022, respectivamente, por lo que la tasa acumulada estimada para dicho bienio se cifraría en el 1,5 por ciento, recuperando solo parte del valor de 2019, puesto que en 2020 se registró una disminución del 23,3 por ciento.

Por tanto, se supone que la variación acumulada de la cuantía media será del -15,1 por ciento, debido a unas caídas del -10,1 por ciento en 2021 y del -5,6 por ciento en 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar un descenso del 14,2 por ciento en este beneficio fiscal.

- Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Para el número de beneficiarios, se supone que en 2021 se habrá producido un incremento del 11,4 por ciento y se prevé un nuevo aumento del 11,1 por ciento en 2022, manteniéndose por tanto el ritmo de crecimiento desacelerado que se inició en 2020, ya que en el periodo 2017-19 se habían registrado incrementos del 15,9, 18,6 y 17,3 por ciento, por ese orden. De esta forma, la tasa de variación acumulada en el bienio 2021-22 sería del 23,8 por ciento, aumentando la proporción que representan los beneficiarios respecto al número total de declarantes del tributo del 7,2 por diez mil de 2020 al 8,6 por diez mil de 2022, continuando así el perfil ascendente observado desde hace tiempo.

Por otro lado, se estima que la cuantía media de esta deducción creció el 9,8 por ciento en 2021 y se podría contraer el 52,3 por ciento en 2022, debido fundamentalmente al cambio normativo introducido en el coeficiente de la bonificación desde ese año, pasando del 80 por ciento en 2021 al 45 por ciento en 2022, de manera que durante el bienio podría disminuir de forma acumulada el 47,7 por ciento.

En consecuencia, la variación acumulada estimada del importe total de la bonificación en el bienio 2021-22 se situaría en el -35,2 por ciento, como consecuencia de unas tasas anuales del 22,3 y -47 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

Además, se estima que la tributación mínima podría originar una disminución adicional del 1,6 por ciento.

b.2.3.v. Deducciones en la cuota íntegra

Los criterios seguidos para efectuar las proyecciones son similares a los utilizados para las bonificaciones, de manera que 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 tres años previos a la pandemia, 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 dos años anteriores a 2020. 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, junto con el efecto indirecto de la tributación mínima que entró en vigor en 2022. El importe se obtiene multiplicando el número de beneficiarios por la cuantía media por declarante.

- Creación de empleo para trabajadores con discapacidad

Para el número de beneficiarios, en 2021 se supone un crecimiento del 35,1 por ciento, y en 2022 una expansión del 10 por ciento, de forma que durante el bienio crecería el 48,6 por ciento, a diferencia de lo sucedido en los dos años previos, en los que se produjeron sendos decrecimientos del 20,6 y 21,6 por ciento. Así, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto crecería del 4,4 por diez mil en 2020 al 6,3 por diez mil en 2022, ligeramente por encima del registrado en 2019.

Para la cuantía media se introduce la hipótesis de un aumento acumulado del 4,2 por ciento durante el bienio 2021-22, que se descompone en un aumento del 2,7 por ciento en 2021 y del 1,4 por ciento en 2022.

La combinación de las anteriores hipótesis conduce a un crecimiento acumulado del importe de esta deducción del 54,9 por ciento entre 2020 y 2022, como consecuencia de unos aumentos del 38,8 y 11,6 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, por lo que se acercaría al nivel que se registró en 2018, ya que en 2019 y 2020 los decrecimientos fueron muy acusados.

Además, se estima que la tributación mínima podría causar un descenso del 6 por ciento en este beneficio fiscal.

- Actividades de I+D+i

La proyección de esta deducción se desglosa como sigue:

- Para las deducciones sujetas a límites sobre la cuota íntegra el número de declarantes creció el 9,8 por ciento en 2017 y el 18,8 por ciento en 2018, mientras que en 2019 y 2020 se produjeron unas contracciones del 20,5 y del 5,6 por ciento,

respectivamente. Se prevé que en 2021 y 2022 se vuelva a la senda expansiva, con incrementos del 8,9 por ciento en 2021 y del 6,7 por ciento en 2022, de manera que en el bienio 2021-22 se podría producir un aumento acumulado del 16,2 por ciento. Por tanto, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto crecería desde el 16,4 por diez mil en 2020 al 18,3 por diez mil en 2022, por encima de la observada en 2019.

La hipótesis sobre la posible evolución del importe consiste en una expansión acumulada para el bienio del 31 por ciento, procedente de unas tasas anuales del 12,6 y 16,4 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que permitiría acercarse al nivel de 2018, tras sufrir sendas caídas durante los dos siguientes años, con tasas del -55,3 y -1,9 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, la cuantía media aumentaría, con una tasa de variación acumulada del 12,8 por ciento entre los ejercicios 2020 y 2022, por encima de la observada en 2019.

- 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 del número de declarantes del 10 por ciento durante el bienio 2021-22, con tasas del 4,2 y del 5,6 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, manteniéndose la tendencia de crecimiento observada durante los últimos años, si bien de forma desacelerada. Como consecuencia, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto subiría del 5,1 por diez mil en 2020 al 5,4 por diez mil en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media se prevé un crecimiento del 7,8 por ciento durante el bienio 2021-22, como consecuencia de la combinación de unas tasas de variación del 4,5 por ciento 2021 y del 3,1 por ciento en 2022, de forma similar a lo sucedido en 2020.

A resultas de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe de las deducciones del régimen opcional crecería con una tasa acumulada del 18,5 por ciento, como consecuencia de la combinación de unas tasas de variación del 8,9 por ciento, tanto en 2021 como en 2022, con ritmos anuales inferiores a los observados en el bienio anterior.

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 podría aumentar el 7,8 por ciento en 2021 y el 6,4 por ciento en 2022, de tal forma que el crecimiento durante el bienio sería del 14,7 por ciento.

La cuantía media por declarante se habría incrementado con una tasa bienal del 9,1 por ciento, a resultas de un crecimiento del 2,9 por ciento en 2021 y del 6,1 por ciento en 2022.

A resultas de ello, el importe de las deducciones en su conjunto podría registrar un incremento del 25,1 por ciento durante el bienio 2021-22, que se descompone en expansiones del 10,8 y 12,9 por ciento en cada uno de esos años.

Además, se estima que la tributación mínima podría recortar estos beneficios fiscales en el 8 por ciento.

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

Este incentivo se caracteriza por afectar a un colectivo de entidades no excesivamente numeroso, menos de 300 según las estadísticas de 2020, pero por unas cuantías medias bastante elevadas, habiendo pasado estas de 48.643 euros en 2013 a 224.632 euros en 2020.

Se supone que la proporción de beneficiarios respecto al total de declarantes del impuesto se incrementará desde el 1,6 por diez mil en 2020 hasta el 2,1 por diez mil en 2022, recuperando la razón observada en 2019, que cayó sensiblemente en 2020.

De este modo, se estima un crecimiento acumulado del número de declarantes del 33,6 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unos crecimientos del 10,8 por ciento en 2021 y del 20,5 por ciento en 2022, que se justifican por la tendencia fuertemente creciente de los años precedentes, aunque a un ritmo desacelerado, salvo en 2020, año atípico en el que se produjo una disminución del 4,7 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de estas deducciones, se supone una expansión del 6 por ciento entre 2020 y 2022 (tasas anuales del 6,2 y del -0,2 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente).

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media en el bienio 2021-22, el importe de las deducciones podría crecer con una tasa acumulada del 41,5 por ciento, que se descompone en unas tasas del 17,7 por ciento en 2021 y del 20,3 por ciento en 2022.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 5 por ciento en el conjunto de estos beneficios fiscales.

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 10 por ciento en el conjunto del bienio, motivado por unas tasas de variación del 5 por ciento en 2021 y del 4,8 por ciento en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media se supone un crecimiento acumulado del 8,2 por ciento, motivado por una variación del 5,4 por ciento en 2021 y del 2,7 por ciento en 2022, lo que, junto con la hipótesis de evolución en el número de beneficiarios, ocasionaría una tasa acumulada para el importe de la deducción del 19 por ciento en el bienio 2021-22 (tasas anuales del 10,7 por ciento para 2021 y del 7,6 por ciento para 2021).

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 2,8 por ciento.

- Para las deducciones de determinados gastos realizados en territorio español con motivo de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, incluyendo las que no están sujetas a límites como el abono por insuficiencia de cuota, se estima una variación en el número de beneficiarios del 18,2 por ciento en 2021 y del 15,4 por ciento en 2022, lo que implicaría un crecimiento acumulado en el bienio del 36,4 por ciento, por lo que se recuperaría la tendencia creciente pero a ritmo desacelerado que se observó en los años precedentes y que se vio interrumpida en 2020 tras registrarse una contracción del 25,4 por ciento.

En lo que se refiere a la cuantía media de esta deducción se prevé un aumento acumulado del 4,7 por ciento, motivado por un crecimiento del 0,3 por ciento en 2021 y un incremento del 4,3 por ciento en 2022.

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media en el bienio 2021-22, el importe de la deducción crecería con una tasa acumulada del 42,7 por ciento (tasas anuales del 18,6 y del 20,4 por ciento para 2021 y 2022, por ese orden).

Además, se estima que la tributación mínima podría causar un descenso del 5,9 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 nueva subida en el número de beneficiarios, de manera que se estima que se produciría un incremento del 50,4 por ciento durante el bienio, con tasas anuales del 12,8 por ciento en 2021 y del 33,3 por ciento en 2022, así como un aumento acumulado del 8,3 por ciento para la cuantía media.

De este modo se prevé un crecimiento acumulado del 62,8 por ciento para el importe de la deducción, que se descompone en expansiones del 18,9 por ciento en 2021 y 36,9 por ciento en 2022, lo que permite acercarse a su valor en 2019, tras la caída que experimentó en 2020, con una tasa del -43,2 por ciento, debido a las dificultades para el funcionamiento normal de este sector económico y la organización de espectáculos durante ese año que se derivaron del estado de alarma y las medidas adoptadas posteriormente para combatir la pandemia del COVID-19.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una disminución del 1,6 por ciento.

- Inversiones en Canarias

Se estima que el número de beneficiarios podría crecer el 38,5 por ciento durante el período 2021-22, como resultado de la combinación de unas tasas de variación del 22,9 y 12,7 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, lo que permitiría regresar a la situación previa a la pandemia, ya que en 2020 se registró un descenso del 27 por ciento. Por consiguiente, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto aumentaría, pasando del 2,7 por mil en 2020 al 3,5 por mil en 2022.

En la cuantía media por declarante de esta deducción se registraron unos decrecimientos del 49,1 por ciento en 2019 y del 32,4 por ciento en 2020, y se supone

que habrá una inversión de esta tendencia en 2021 y 2022, con unos incrementos del 26,6 y 11,1 por ciento, respectivamente. Debido a ello, la expansión acumulada durante el bienio 2021-22 se situaría en el 40,6 por ciento.

Como consecuencia de las anteriores hipótesis, en el bienio 2021-22 el importe de esta deducción podría aumentar con una tasa acumulada del 94,8 por ciento, que se desdobra en unas variaciones anuales del 55,5 y 25,3 por ciento en 2021 y 2022, por ese orden, de manera que se aproximaría al nivel alcanzado en 2019, tras haberse producido una caída del 50,7 por ciento en 2020.

Además, la tributación mínima no tendría incidencia alguna sobre estos beneficios fiscales

- Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)

Este incentivo fiscal se suprimió con efectos desde el 1 de enero de 2015, manteniéndose desde entonces solo en régimen transitorio.

El número de beneficiarios decreció el 7,5, el 13,8, el 24,5 y el 20,5 por ciento en 2017, 2018, 2019 y 2020, respectivamente, paliando así el extraordinario crecimiento que se produjo en 2016 (tasa del 735,7 por ciento) y se prevén nuevos descensos en los dos años siguientes, del 20,4 por ciento en 2021 y del 25 por ciento en 2022, de manera que en el conjunto del bienio se produciría una disminución acumulada del 40,3 por ciento. En caso de que esta hipótesis se satisficiera, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del tributo descendería en 1,6 diez milésimas porcentuales, situándose en el 2,1 por diez mil en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media por declarante de esta deducción, se produjo un excepcional incremento del 271,9 por ciento en 2017, tendencia creciente que se mantuvo en 2018, si bien de forma desacelerada, con un incremento del 17,5 por ciento. En 2019 y 2020 se invirtió la senda alcista de 2017 y 2018, registrándose unos decrecimientos del 70,8 y del 15,2 por ciento, respectivamente, y se prevé que en el bienio 2021-22 disminuya el 30,5 por ciento como consecuencia de la combinación de unas tasas de variación del -16,6 por ciento en 2021 y del -16,7 por ciento en 2022.

A resultas de las anteriores hipótesis sobre el número de declarantes y la cuantía media en el bienio 2021-22, el importe de esta deducción decrecería con una tasa

acumulada del 58,5 por ciento, que se explica por la combinación de contracciones del 33,6 y 37,5 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

Además, se estima que la tributación mínima podría ocasionar una caída adicional del 35 por ciento.

- Inversión de beneficios de ERD (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 prevé que el número de beneficiarios de esta deducción decrezca en 3 unidades durante el bienio 2021-22, en línea con lo sucedido durante los últimos años, de manera que se quedaría en la mitad respecto a 2020

En lo que se refiere a la cuantía media de esta deducción se supone una tasa acumulada del 30,1 por ciento entre 2020 y 2022, motivada por unos crecimientos previstos del 18,3 por ciento en 2021 y del 10 por ciento en 2022.

A resultas de las hipótesis sobre el número de beneficiarios y la cuantía media, en el bienio 2021-22 el importe de la deducción decrecería con una tasa acumulada del 35 por ciento, de manera que su magnitud sería extremadamente reducida, razón por la cual se decide no trasladarla al PBF 2023.

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

Se prevé que el número de beneficiarios pudiera haber crecido el 6 por ciento en 2021 y que volverá a aumentar el 2,4 por ciento en 2022, de manera que la tasa acumulada para el bienio sería del 8,5 por ciento, tras el descenso del 6 por ciento que se registró en 2020. Por lo tanto, la proporción de beneficiarios respecto al número total de declarantes del impuesto subiría en 4 milésimas porcentuales, situándose en el 9,7 por mil en 2022.

En lo que se refiere a la cuantía media de la deducción, tras las caídas del 22 y 40,4 por ciento registradas en 2018 y 2019, por ese orden, así como su crecimiento del 9,9 por ciento en 2020, se prevé que aumente el 0,1 por ciento en 2021 y el 1,6 por ciento en 2022, lo que conduciría a un crecimiento acumulado en el bienio del 1,7 por ciento.

A partir de las hipótesis anteriores resulta que el importe de esta deducción podría expandirse en el 10,4 por ciento durante el bienio 2021-22, fruto de la combinación de unas tasas anuales del 6,1 y 4 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente, ritmos que serían algo superiores al de 2020, ejercicio en el que se produjo un crecimiento del 3,4 por ciento.

Además, se estima que la tributación mínima podría dar lugar a una disminución del 30,5 por ciento de este beneficio fiscal.

- **Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores**

Se prevé que la tasa acumulada de su importe para el bienio 2021-2022 podría situarse en el 259,5 por ciento (variaciones anuales del 151,1 por ciento en 2021 y del 43,1 por ciento en 2022), tras contraerse en el 74,8 por ciento en 2020, la cual se descompone de la siguiente forma: en primer lugar, el -51,3 por ciento para el caso del apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones, que incluye fundamentalmente los beneficios fiscales de la reconversión y reindustrialización; en segundo lugar, una contracción, con una tasa del -26,3 por ciento, en los supuestos de las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material hasta 1996 (régimen transitorio) y de otros regímenes transitorios, lo que significaría una continuidad del decaimiento que se observó en el periodo 2016-20 (tasas del -98,2, -81,8, -78,4, -11,8 y -7,7 por ciento); y, por último, una expansión del 266,4 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, lo que permitiría aproximarse al valor de 2019, tras registrarse una caída del 75,1 por ciento en 2020.

Además, se estima que la tributación mínima podría acarrear un descenso del 20,8 por ciento en dichos saldos.

- **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 a los devengos del periodo 2015-20, últimas referencias temporales

para la que se dispone de datos, un número muy reducido de entidades aplicaron esta deducción en 2015, 2018 y 2019 y ninguna lo hizo en los restantes ejercicios, de forma que sus importes fueron muy pequeños en 2015, 2018 y 2019 y nulos en 2016 y 2017 y 2020.

Para este presupuesto, al igual que sucediera en el PBF 2022, no se incluye estimación alguna del beneficio fiscal asociado a esta deducción, debido a que se considera que su importe podría ser de nuevo nulo o, en todo caso, de una magnitud no significativa.

- Gastos e inversiones de sociedades forestales

En los últimos años, ninguna sociedad ha aplicado esta deducción, por lo que se considera que en 2022 no variará la situación y, por tanto, no se incluye cantidad alguna en el PBF 2023.

- Inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias

Este beneficio fiscal es la primera vez que se cuantifica en el PBF, ya que su entrada en vigor se produjo con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2020 y, por consiguiente, hasta ahora no se disponía de información fiscal sobre el mismo.

El número de beneficiarios de este beneficio fiscal en 2020 fue solo de 20, si bien la cuantía media de la deducción se elevó a 759.082 euros por declarante.

Se prevé que el número de declarantes de esta deducción no registre variaciones en ninguno de los ejercicios del bienio 2021-22.

En lo que respecta a la cuantía media de la deducción, se espera una expansión acumulada en el bienio del 5,4 por ciento, como consecuencia de combinar unas tasas de variación del 2,1 por ciento en 2021 y del 3,2 por ciento en 2022.

A resultas de las anteriores hipótesis sobre el número de declarantes y cuantía media, se prevé que el importe de la deducción varíe en la misma proporción que la cuantía media, es decir, aumentando el 2,1 y 3,2 por ciento en 2021 y 2022, respectivamente.

c. Descripción del método

En una primera etapa, 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 2020, 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 la ausencia de beneficios fiscales.

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:

Beneficios fiscales = $CLP_S - CLP_C$, 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 uno de los incentivos fiscales 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.

En una segunda etapa, se reiteran esas dos microsimulaciones en la situación hipotética de que en el ejercicio 2020 hubiera sido de aplicación la tributación mínima para grandes empresas y grupos en régimen de consolidación fiscal que entró en vigor en 2022, para conocer el impacto de la misma sobre el conjunto de los beneficios fiscales y su reparto por componentes.

Posteriormente se llevan a cabo las proyecciones de las cifras correspondientes a las principales variables desde el ejercicio 2020 hasta 2022 y se tienen en cuenta los cambios normativos que entraron en vigor durante el período 2021-2022.

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, así como se señala la incidencia en ellos de la tributación mínima.

Si se pretende la comparación de dichas cifras con las obtenidas en el último PBF, referido al año 2022, 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 2019 para el PBF 2022 frente a las declaraciones referidas al ejercicio 2020 para este presupuesto; esta circunstancia es muy trascendente porque de uno a otro año se han producido, en bastantes de los componentes del impuesto, y, en particular, en los conceptos generadores de beneficios fiscales, cambios numéricos significativos que, en determinados casos, se han alejado de lo que se esperaba a “*priori*”. Una segunda causa la constituyen las diferencias existentes en las hipótesis de proyección que se han formulado para cada presupuesto: en el PBF 2022 se necesitaron indicadores para convertir los datos del ejercicio 2019 a 2021, mientras que para el PBF 2023 la estimación se basa en los datos observados de 2020, proyectándolos hasta 2022. Un tercer factor obedece a los cambios normativos que han entrado en vigor en 2022, tales como la reducción del 85 al 40 por ciento el coeficiente de la bonificación aplicable del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas; las modificaciones introducidas en las deducciones por inversiones y gastos en producciones cinematográficas en relación con Canarias; y el efecto indirecto de la tributación mínima, que habría limitado la aplicación de las deducciones en la cuota íntegra de manera acusada. Junto a las modificaciones anteriores, debe tenerse en cuenta que en el ejercicio 2022, en la deducción por actividades de I+D+i, dejó de ser aplicable, en relación con los gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25 de junio de 2020 consistentes en la realización de actividades de innovación tecnológica cuyo resultado hubiera sido un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes, el coeficiente incrementado en 38 puntos porcentuales para las entidades que tuvieran la consideración de pequeña o mediana empresa de acuerdo con la normativa comunitaria, y en 3 puntos porcentuales para el resto.

Para evitar el efecto distorsionador de los dos primeros factores antes citados, es preferible que los resultados obtenidos con el método general de microsimulación para el PBF 2023 se cotejen con los que se estiman ahora para el año 2022, partiendo de las mismas bases de datos y con criterios de proyección que son coherentes, de manera que las diferencias se expliquen exclusivamente por los cambios normativos de 2022 que

afectan al PBF 2023 y, por supuesto, por la evolución que se prevé durante 2021 y 2022 para las principales magnitudes del tributo y los conceptos generadores de beneficios fiscales. Para ello, pueden consultarse los resúmenes numéricos que se incluyen en el capítulo VIII de esta Memoria.

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 2023 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 66 acontecimientos de excepcional interés público vigentes en 2022; el tipo reducido que aplican las sociedades de inversión; los beneficios fiscales asociados al régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje; y, por último, la bonificación de las rentas derivadas de determinadas operaciones financieras.

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 para 2023 en el IRPF, razón por la cual aquí solo se trasladan los resultados obtenidos respecto a las ayudas e indemnizaciones percibidas por las sociedades. Se prevé que el importe de las subvenciones y ayudas públicas exoneradas de gravamen durante el año 2022 corresponda en su totalidad a personas físicas, razón por la cual el beneficio fiscal asociado a los contribuyentes del IS sería nulo.

b. Tipo reducido para las sociedades de inversión

b.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.

b.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 2022, junto con los datos anuales sobre los beneficios obtenidos por las sociedades de inversión hasta 2021 y sus estados contables durante el primer semestre de 2022, facilitados por el citado organismo.
- Estadísticas del IS, elaboradas por la Agencia Tributaria.

b.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 podrían obtener durante 2022; 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 durante 2021 y de sus rendimientos netos positivos logrados a lo largo del primer semestre de este año, 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. Para la predicción de los beneficios de las SICAV se utiliza el modelo univariante óptimo de series temporales ARIMA, ajustado mediante el procedimiento automático del programa TRAMO, abarcando los datos disponibles desde el primer trimestre de 1999 hasta el segundo trimestre de 2022. Para la predicción de los beneficios de las SII se aplica la tasa observada en los rendimientos entre los primeros semestres de 2021 y 2022, el 45,2 por ciento, sobre el importe de los beneficios obtenidos en 2021.

Mediante la segunda etapa se transforma dicho importe previsto de beneficios antes de impuestos de las sociedades de inversión durante 2022 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 2009-2018, ya que se ha excluido la ratio de 2019 al ser atípicamente baja. Así, el ejercicio 2018 es el más reciente de que se dispone de información válida 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 2022, cuya proporción es del 83,9 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.

c. Bonificación por rendimientos de determinadas operaciones financieras

Las características de esta bonificación, así como las fuentes de información y el método utilizado para estimar el beneficio fiscal, se explican pormenorizadamente en el capítulo II de esta Memoria, motivo por el cual aquí solo se reflejan los resultados obtenidos sobre los rendimientos derivados de las operaciones financieras bonificadas en el caso de que los tenedores de los valores correspondientes sean personas jurídicas y contribuyentes del IS. La única diferencia estriba en el momento en el que se considera que se obtienen los rendimientos que generan el beneficio fiscal, cuando se aplican las retenciones sobre los rendimientos bonificados en el caso del impuesto personal (para este PBF, por las cantidades percibidas en 2023) y al presentar las declaraciones anuales en el impuesto societario (para este PBF, en 2023 por los rendimientos logrados durante 2022), de manera que hay un desfase temporal de un año entre uno y otro tributo.

Se estima que, al comenzar el año 2022, el saldo vivo de las 8 emisiones vivas de obligaciones de empresas concesionarias de autopistas de peaje cuyos rendimientos estaban bonificados ascendió a un valor total de 929,43 millones de euros, del cual se calcula que el 21,2 por ciento, esto es, 196,62 millones de euros, correspondió a inversores con la condición de personas jurídicas residentes en España que eran contribuyentes del IS. El importe de los rendimientos que podrían lograr los suscriptores de dichos valores que sean contribuyentes del IS durante 2022 se estima en 6,26 millones de euros, con un tipo medio de interés del 3,18 por ciento.

Para finalizar el cálculo, el importe de los beneficios fiscales que correspondería a los contribuyentes del IS en el ejercicio 2022 (declaraciones que se presentarán en 2023) viene dado por el resultado de multiplicar la cantidad anteriormente citada del valor de los rendimientos bonificados por el coeficiente del 22,8 por ciento, que es igual a la bonificación

concedida del 95 por ciento sobre el tipo impositivo del 24 por ciento, el cual era el vigente para las rentas del capital en el momento en que se aprobó este incentivo fiscal.

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

d.1. Criterios seguidos para el PBF 2023

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 EP, 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 dicho incentivo reúne las condiciones exigidas para constituir un beneficio fiscal, ya que está dirigido a reforzar el apoyo institucional para cumplir unos objetivos sociales, deportivos, culturales y económicos concretos y, además, produce un efecto de disminución en la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2022 que se liquidará en 2023, de manera que es preciso llevar a cabo su estimación para el PBF 2023.

d.2. Fuentes de información

- Las certificaciones expedidas por los correspondientes consorcios u órganos administrativos competentes en relación con algunos acontecimientos, facilitadas por la Agencia Tributaria.
- Estadísticas del IS, elaboradas por la Agencia Tributaria.

d.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:

- 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 sucede en los siguientes acontecimientos: “Barcelona Mobile World Capital” y “4ª Edición de la Barcelona World Race”, para los que se utilizan las deducciones generadas y aplicadas en anteriores periodos de vigencia; “Año Santo Jacobeo 2021”, para el que se toma la deducción aplicada en 2010 para el acontecimiento “Año Santo Xacobeo 2010”, multiplicada por 9/12, al estar vigente solo en los 9 primeros meses de 2022; “Expo Dubai 2020”, para el que se utilizan los datos de la deducción aplicada en 2016 por el acontecimiento “Expo Milán 2015”; “Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela”, para el que se utiliza la deducción aplicada en 2017 por el acontecimiento “Alicante 2017”; “175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu”, para el que se utilizan los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “20 aniversario de la reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona”; “Año Santo Guadalupense 2021”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2010 por el acontecimiento “Año Jubilar Guadalupense”; “Andalucía Valderrama Masters 2022/2024”, para el que se toma la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Andalucía Valderrama Masters”; “Madrid Horse Week 21/23”, para el que se toman los datos de la deducción aplicada en 2018 por el acontecimiento “Madrid Horse Week 17/19”; “Nuevas Metas II”, para el que se utilizan los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Nuevas Metas”;

“Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular «Aprender a cuidarnos»”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2018 por el acontecimiento “Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida”; “Mundiales Bádminton España”, para el que se toman los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Bádminton World Tour”; “Deporte Inclusivo II”, para el que se utilizan los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Deporte Inclusivo”; “Valencia 2020-2021, Año Jubilar. Camino del Santo Cáliz”, para el que se toma la deducción aplicada en 2018 por el acontecimiento “Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”; “Enfermedades Neurodegenerativas. Año Internacional de la Investigación e Innovación. Período 2021-2022”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Enfermedades Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación y la Innovación”; “Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base”, para el que se utilizan los datos de la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II”; “Universo Mujer III”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2019 para el acontecimiento “Universo Mujer II”; “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024”, para el que se toma la deducción aplicada en 2017 por el acontecimiento “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020”; “Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2016 por el acontecimiento “Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”; “Barcelona Equestrian Challenge, 4.ª Edición”, para el que se toma la deducción aplicada en 2019 por el acontecimiento “Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)”; y “Año Santo Jubilar San Isidro Labrador”, para el que se recurre a los datos de la deducción aplicada en 2017 por el acontecimiento “Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”.

- Cuando no existan precedentes, el beneficio fiscal se estima a partir de la serie histórica de datos estadísticos de deducciones aplicadas correspondientes a acontecimientos cuya finalidad sea de similar carácter (deportivo, religioso, científico, tecnológico, cultural, histórico o medioambiental), teniendo en cuenta el desfase existente entre el ejercicio que se estima y aquellos en los que se aplicaron las deducciones.

Esto sucede en los siguientes acontecimientos: “V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano”; “Plan Berlanga”; “España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2022”;

“Plan de Fomento de la Ópera en la calle del Teatro Real”; “Bicentenario de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas”; “IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza”; “Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022”; “Cincuenta aniversario de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)”; “50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena”; “V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija”; “75 aniversario de la Ópera en Oviedo”; “Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”; “20 Aniversario de Primavera Sound”; “Commemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso”; “Bicentenario del Ateneo de Madrid”; “200 ANIVERSARIO DEL PASSEIG DE GRÀCIA”; “Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona”; “ALIMENTARIA 2022”; “HOSTELCO 2022”; “Barcelona Music Lab. El futuro de la música”; “Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”; “Gran Premio de España de Fórmula 1”; “Summit «MADBLUE»”; “Torneo Davis Cup Madrid”; “Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana”; “VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022”; “Centenario Federación Aragonesa de Fútbol”; “Todos contra el cáncer”; “Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022”; “Mundo Voluntario 2030 / 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España”; “Global Mobility Cal”; y “South Summit 2022-2024”.

Cuando se aplica este criterio, 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.

- Para los acontecimientos en los que la mayor parte de las actividades se llevan a cabo en otros años, se suponen deducciones nulas en 2022.

Esta situación se presenta en los siguientes acontecimientos: “150 Aniversario de la creación de la Academia de España en Roma”; “30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía”; “Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana”; “Solheim Cup 2023”; “Centenario de Revista de Occidente”; “Andalucía Región Europea del Deporte 2021”; “FITUR especial: recuperación turismo”; “50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu”; “El tiempo de la Libertad. Comuneros V Centenario”; “Bicentenario de la Policía Nacional”; “100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla”; “Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles”; “Año Jubilar

Lebaniego 2023-2024”; y “7.ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023”.

Como complemento al beneficio fiscal que se obtiene aplicando los criterios anteriores, se toma en consideración la información remitida a la Agencia Tributaria por los consorcios u órganos administrativos competentes, en su caso, siguiendo las siguientes fases:

- a) En primer lugar, se realiza una recopilación de las certificaciones para obtener una información resumida de los importes de los gastos efectuados en 2021 y 2022. En el caso de los gastos realizados en 2021, solo se tienen en cuenta aquellos recogidos en las certificaciones que hayan sido remitidas a la Agencia Tributaria con posterioridad al mes de mayo de 2022. Se presume que estos gastos se aplicarán en las declaraciones anuales del ejercicio 2022 al no haberse podido efectuar la solicitud previa del reconocimiento del derecho a aplicar la deducción en el plazo fijado para poder hacerlo en el ejercicio 2021 (dicho plazo finaliza, con carácter general, el 15 de mayo de cada año).
- b) En segundo lugar, se desglosa la cantidad obtenida en la fase anterior, atendiendo a la distribución de los gastos en propaganda y publicidad, entre aquellos que tienen carácter esencial y no esencial.
- c) En tercer lugar, se determinan los importes de las bases de las deducciones correspondientes a cada uno de los acontecimientos.
- d) En cuarto lugar, se aplica el 15 por ciento de deducción en la cuota íntegra sobre los importes obtenidos en la fase c).
- e) Por último, se aplica 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 0,5368, que coincide con la media ponderada en los cinco últimos ejercicios de los que se dispone de información estadística de los cocientes entre las deducciones generadas y las aplicadas.

En este presupuesto tan solo se ha empleado este procedimiento para la actualización de las estimaciones para 2022 de los beneficios fiscales correspondientes a los siguientes

acontecimientos: “Barcelona Mobile World Capital”; “Barcelona Equestrian Challenge (3ª edición)”; “Año Santo Jacobeo 2021”; y “Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base II.

Por último, como novedad en este presupuesto, la cuantía del beneficio fiscal obtenida de acuerdo con el procedimiento descrito se ajusta para tener en cuenta la incidencia de la tributación mínima en la deducción. Para ello, se aplica a dicha cuantía un factor que recoge el efecto, en términos porcentuales, de dicha tributación en el conjunto de las deducciones en la cuota íntegra del impuesto.

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

e.1. Criterios seguidos para el PBF 2023

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 o igual a

25.001, 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 2022.

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 trae causa 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 individuales de las declaraciones anuales del impuesto, referidas al colectivo de contribuyentes acogido a este régimen especial.

e.2. Fuente de información

Declaraciones anuales del IS del colectivo integrado por las entidades del régimen especial (Agencia Tributaria).

e.3. Metodología

El método de estimación de este beneficio fiscal no varía respecto al empleado el año pasado, de manera que para el PBF 2023 se utilizan los datos de las declaraciones anuales del período 2015-2020, información coincidente con la utilizada para el último “Informe anual de ayudas de Estado” remitido a la UE.

El procedimiento consiste en comparar las cuotas líquidas resultantes con el régimen especial con las que se hubieran obtenido en el caso hipotético de su inexistencia, 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 2023 se lleva a cabo proyectando los resultados calculados para el ejercicio 2020 hasta 2022, aplicando una tasa de variación acumulada durante el bienio del 13,3 por ciento, obtenida a partir de la evolución observada en los ajustes extracontables correspondientes a este régimen.

III.4. IMPORTE DE LOS BENEFICIOS FISCALES

El importe total de los beneficios fiscales en el IS para el año 2023, agregando los resultados obtenidos mediante el método general de microsimulación y de los otros procedimientos de cálculo anteriormente descritos, se sitúa en 5.697,12 millones de euros, lo que supone un leve aumento respecto a la cantidad presupuestada para el año 2022 (5.673,95 millones de euros) de 23,17 millones de euros, en valores absolutos, y del 0,4 por ciento, en términos relativos, mientras que si se compara con la estimación actual para 2022 (5.859,94 millones de euros), se produce una disminución de 162,82 millones de euros y la tasa de variación se convierte en el -2,8 por ciento.

Esa contracción respecto a la actualización para 2022 se explica por la incidencia de la tributación mínima y la combinación de movimientos contrapuestos de la mayoría de las componentes, produciéndose algunas contracciones y expansiones relevantes, entre las cuales pueden destacarse las que se enumeran a continuación:

- a) Se estima que la tributación mínima para grandes empresas y grupos en consolidación fiscal recortará los beneficios fiscales de este tributo en 2023 en 670,21 millones de euros, lo que supone un 10,8 por ciento respecto a la cantidad que se hubiera obtenido en ausencia de dicho cambio normativo. Su incidencia se concentra en las deducciones en la cuota íntegra, las cuales, de manera global, se ven minoradas en el 16,7 por ciento, mientras que las bonificaciones lo hacen en el 2,6 por ciento, los tipos reducidos de gravamen y los ajustes extracontables en la base imponible en el 1,8 por ciento, y las reducciones de la base imponible por dotaciones a las reservas de capitalización y nivelación en el 1,5 por ciento.
- b) La caída de los beneficios fiscales derivados del tipo reducido de gravamen del 1 por ciento aplicable a las sociedades de inversión, cuyo importe se sitúa en 107,97 millones de euros, lo que supone un descenso de 441,87 millones de euros y una tasa de variación del -80,4 por ciento, respecto a la cifra estimada actualmente para 2022. Ello se debe a la gran volatilidad mostrada por los resultados contables obtenidos por las SICAV, de tal modo que en 2019 se produjo un máximo histórico en sus beneficios, en 2020 alcanzaron cotas muy bajas, en 2021 se recuperaron de manera intensa, mientras que durante el primer semestre de este año se generalizaron las pérdidas y el número de estas sociedades fue cada vez menor, lo que pudiera estar ligado al endurecimiento de los requisitos exigidos para su

constitución, comportamiento que se espera que prosiga a lo largo de todo el año, aunque de forma atenuada.

- c) La deducción en la cuota íntegra por donativos, donaciones y aportaciones a entidades beneficiarias del mecenazgo baja 63,29 millones de euros, situándose en 164,92 millones de euros, lo que se traduce en una tasa del -27,7 por ciento en comparación con la cifra revisada de 2022, que se explica fundamentalmente por la incidencia de la tributación mínima en este crédito fiscal. Si se descuenta el efecto de este cambio normativo, se estima que esta deducción podría haberse incrementado en el 4 por ciento.
- d) Los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores abarcan una pluralidad heterogénea de componentes y son sumamente sensibles a la coyuntura económica y a la evolución del tributo, cuyo importe asciende a 1.788,35 millones de euros, de manera que se incrementan en 214,75 millones de euros, lo que se traduce en una tasa del 13,6 por ciento. Se estima que la incidencia de la tributación mínima en estos saldos es del -20,8 por ciento, de manera que en su ausencia el incremento se habría situado en el 43,5 por ciento.
- e) Las deducciones por inversiones en Canarias aumentan en 72,36 millones de euros, alcanzando un valor de 359,06 millones de euros, siendo su tasa del 25,2 por ciento. Ello obedece a una previsión de recuperación gradual en 2021 y 2022 hasta alcanzar un nivel similar al logrado en 2019, tras producirse una contracción cercana a la mitad en 2020, y mejorar la actividad económica en esa Comunidad Autónoma. A estos incentivos fiscales no les afecta la tributación mínima.
- f) La reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización genera un beneficio fiscal de 609,10 millones de euros, experimentando una mejora de 51,09 millones de euros, lo que implica una tasa del 9,2 por ciento. Este incentivo fiscal se resintió sobremanera con la crisis económica de 2020, ya que disminuyó en el 22,4 por ciento, mientras que se espera que en 2021 se produjera su recuperación y en 2022 continúe su expansión, por la favorable coyuntura económica. A este beneficio fiscal le afecta levemente la tributación mínima, de manera que, en ausencia de ella, se estima que el incremento hubiera sido del 10,9 por ciento, es decir 1,7 puntos porcentuales más que el importe presupuestado para 2023.

Como consecuencia de lo anterior, la estructura porcentual de los beneficios fiscales en el IS se modifica de manera significativa en el PBF 2023 respecto a la que se obtuvo en el presupuesto precedente y a la que se estima actualmente para 2022, siendo ahora los diez conceptos de mayor peso cuantitativo en el tributo los siguientes: la deducción de los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, con un importe de 1.788,35 millones de euros (el 31,4 por ciento); la deducción por actividades de I+D+i, con un importe previsto de 672,38 millones de euros, (el 11,8 por ciento); la reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización, con un importe estimado de 609,10 millones de euros (el 10,7 por ciento); las deducciones por inversiones en Canarias, con un importe de 359,06 millones de euros (el 6,3 por ciento); las rentas y explotaciones económicas exentas del régimen fiscal especial de entidades sin fines lucrativos, con un importe estimado de 336,74 millones de euros (el 5,9 por ciento); los ajustes en la base imponible por las dotaciones a la RIC, con un monto de 270,04 millones de euros (el 4,7 por ciento); el tipo reducido aplicable por las entidades de nueva creación, con un importe estimado de 190,71 millones de euros (el 3,3 por ciento); la bonificación por la prestación de servicios públicos locales, con un importe estimado de 175,08 millones de euros (el 3,1 por ciento); la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a entidades beneficiarias del mecenazgo, con un monto estimado de 164,92 millones de euros (el 2,9 por ciento); y las rentas exoneradas del régimen especial de entidades parcialmente exentas, que ocasionan un beneficio fiscal de 149,65 millones de euros (el 2,6 por ciento). Entre estos diez conceptos absorben más de las tres cuartas partes del importe total de los beneficios fiscales en el IS presupuestados para 2023, en concreto, el 82,8 por ciento

La distribución del importe de los beneficios fiscales 2023 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 deducción por programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público y la bonificación de los rendimientos de determinadas operaciones financieras) 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, los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores, el conjunto de las modalidades de libertad de amortización y de amortizaciones especiales, y los subtotales de los ajustes en la base imponible, de las reducciones de la base imponible, de las bonificaciones y de las deducciones en la cuota íntegra; tal circunstancia se refleja en el cuadro con un guion.

Cuadro 3. BENEFICIOS FISCALES 2023 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR CONCEPTOS			
Concepto	Número beneficiarios	Importe (millones euros)	Estructura (%)
A. Ajustes en la base imponible:	-	1.059,13	18,59
A.1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	-	96,03	1,69
A.2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	6.079	270,04	4,74
A.3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles	133	51,36	0,90
A.4. Rentas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos de 12 mayo a 31 de diciembre de 2012	18	4,12	0,07
A.5. Régimen especial de entidades de capital riesgo	73	75,77	1,33
A.6. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	11.936	49,86	0,88
A.7. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	10.153	149,65	2,63
A.8. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común	694	5,95	0,10
A.9. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	66	15,24	0,27
A.10. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos	6.936	336,74	5,91
A.11. Incentivos fiscales al mecenazgo	344	3,99	0,07
A.12. Subvenciones públicas a sociedades de garantía recíproca y de reafianciamento	2	0,38	0,01
B. Reducciones de la base imponible:	-	668,06	11,73
B.1. Reserva de capitalización	110.430	609,10	10,69
B.2. Reserva de nivelación	45.683	58,96	1,03
C. Tipos reducidos:	41.324	534,09	9,37
C.1. Cooperativas	5.195	93,86	1,65
C.2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	127	105,68	1,85
C.3. Entidades de nueva creación ⁽¹⁾	34.521	190,71	3,35
C.4. Entidades sin fines lucrativos	1.188	5,04	0,09
C.5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	206	30,83	0,54
C.6. Sociedades de inversión	87	107,97	1,90
D. Bonificaciones en la cuota íntegra :	-	290,05	5,09
D.1. Cooperativas especialmente protegidas	2.994	25,11	0,44
D.2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	1.229	23,22	0,41
D.3. Prestación de servicios públicos locales	286	175,08	3,07
D.4. Operaciones financieras	-	1,43	0,03
D.5. Empresas navieras en Canarias	30	12,61	0,22
D.6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	650	23,51	0,41
D.7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	1.509	29,09	0,51
E. Deducciones en la cuota íntegra:	-	3.145,79	55,22
E.1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	1.399	13,53	0,24
E.2. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	4.813	672,38	11,80
E.3. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	398	88,98	1,56
E.4. Inversiones en Canarias	6.258	359,06	6,30
E.5. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio) ⁽²⁾	418	24,99	0,44
E.6. Donaciones	17.446	164,92	2,89
E.7. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽³⁾	-	24,49	0,43
E.8. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	-	1.788,35	31,39
E.9. Inversiones y gastos de Autoridades Portuarias	18	9,09	0,16
TOTAL	-	5.697,12	100

(1) 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.

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

(3) Se incluyen las deducciones de los 66 acontecimientos vigentes en 2022.

Complementariamente, se ofrece la distribución de los beneficios fiscales de 2023 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 en detalle en el capítulo VII de esta Memoria.

Cuadro 4. BENEFICIOS FISCALES 2023 EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, POR POLÍTICAS DE GASTO		
Política de gasto	Importe (millones euros)	Estructura (%)
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	9,28	0,16
2. Servicios sociales y promoción social	548,98	9,64
3. Fomento del empleo	59,79	1,05
4. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	36,99	0,65
5. Sanidad	6,57	0,12
6. Educación	9,79	0,17
7. Cultura	144,66	2,54
8. Agricultura, pesca y alimentación	35,01	0,61
9. Industria y energía	26,63	0,47
10. Comercio, turismo y PYMES	466,33	8,19
11. Subvenciones al transporte	74,42	1,31
12. Infraestructuras	17,08	0,30
13. Investigación, desarrollo, innovación y digitalización	759,64	13,33
14. Otras actuaciones de carácter económico	6,62	0,12
15. Sin clasificar	3.495,33	61,35
TOTAL	5.697,12	100

Obviando la parte del importe total de beneficio fiscal asignado a la categoría denominada “sin clasificar”, los beneficios fiscales 2023 en el IS se concentran sobre todo en tres políticas: “investigación, desarrollo, innovación y digitalización”, “servicios sociales y promoción social” y “comercio, turismo y PYMES”, las cuales absorben conjuntamente el 31,2 por ciento del total. Si a estas tres políticas se añade la categoría denominada “sin clasificar” se obtiene que, conjuntamente, acumulan el 92,5 por ciento del importe total de los beneficios fiscales del IS en el PBF 2023.