



LUIS MUÑIZ

PROFESOR DE LA ESCUELA DE NEGOCIOS DE
LA UNIV. DE ALICANTE

ACERCA DEL PROYECTO DE ORDEN DE MODELOS Y CAMPAÑA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2024

La sede electrónica del Ministerio de Hacienda ha publicado el Proyecto de Orden de Modelos del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2024.

De la parte no dispositiva del Proyecto (la "exposición de motivos", dicho de alguna manera), extraemos las siguientes cuestiones que justifican las modificaciones introducidas en los modelos de declaración en el contenido de diversas normas aprobadas en 2023 y en 2024:

- Ley 13/2023, de 24 de mayo (de transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias) que:

- Modifica el artículo 16 de la LIS:

- Excluye de la determinación del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que, formando parte del beneficio operativo, no se hubieran integrado en la base imponible de este Impuesto.
- Excluye de la no aplicación de la limitación prevista en dicho artículo a los fondos de titulización hipotecaria y determinados fondos de titulización de activos.

- Se modifica el cuadro “Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS” de la página 20 del modelo 200 y de la página 7M del modelo 220, así como para introducir cambios que faciliten el cálculo del límite al que se refieren los artículos 16.1 y 16.2 de la LIS.

- El Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo:

- Modifica la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, para actualizar la relación de actividades económicas que pueden gozar de la exención en el Impuesto sobre Sociedades.
- Incorpora las acciones de inserción sociolaboral de personas en riesgo de exclusión social.
- Incorpora las actividades de educación de altas capacidades.
- Detalla en qué casos las explotaciones económicas de investigación, desarrollo e innovación (I+D+I) estarán exentas.
- Modifica la deducción de la cuota del IS:
 - Incrementando el porcentaje de deducción que pasa del 35 al 40 por ciento.
 - Se reduce de cuatro a tres años el número de ejercicios durante los cuales el donante o aportante debe realizar donativos a una misma entidad por importe igual o superior a los del ejercicio inmediato anterior, con el fin de acceder al incremento de 10 puntos en el porcentaje de deducción, porcentaje que queda incrementado al 50 por ciento.
 - Se incrementa el límite de la base de la deducción, pasando del 10 al 15 por ciento de la base imponible del período.

- El Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía:

- Prorroga para 2024 los gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, previstos en la Ley 38/2022, de 27 de diciembre.
- Prorroga para 2024 la libertad de amortización en inversiones que se efectúen en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilicen energía procedente de fuentes renovables y sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles, regulada en la DA 17ª LIS.
- Con efectos para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024 se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias:
 - Para eliminar los límites temporales establecidos en el artículo 29 de esta ley, y
 - Para ampliar el plazo relacionado con las inversiones anticipadas determinado en el apartado 11 del artículo 27 de la citada norma.

- El Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley (28 de junio de 2024):

- Modifica la DA 18ª LIS:
 - Sustituye la amortización acelerada prevista hasta entonces, para las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV O PHEV o en nuevas instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos, por una amortización libre, siempre y cuando dichos elementos entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2024 y 2025.

- Potencia el incentivo fiscal de la reserva de capitalización, incrementando el porcentaje de reducción del 10 al 15% del importe del incremento de sus fondos propios, reduciendo de 5 a 3 años el plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios de la entidad.
- También se reduce de 5 a 3 años el plazo de indisponibilidad de la reserva de capitalización que se deba dotar, aprobando un régimen transitorio para estos supuestos de reducción de plazo.

- El Real Decreto 710/2024, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears:

- Con efectos para períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028, regula el desarrollo reglamentario de la reserva para Inversiones en las Illes Balears y del régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras.
- Habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda para que determine la información que deban suministrar los contribuyentes que apliquen la reserva para inversiones en las Illes Balears, junto con la declaración por el Impuesto sobre Sociedades.
- Los beneficiarios de las medidas o regímenes de ayuda percibidas o utilizadas en base a estos incentivos fiscales están obligados a presentar la declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears, modelo 283, aprobado por la Orden HAC/1031/2024, de 25 de septiembre.

- La Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias:

- Introduce modificaciones en la LIS, que ocasionan cambios en los modelos de declaración.
- Modifica el artículo 15. b) de la LIS, para incluir como gasto no deducible el derivado de la contabilización del Impuesto Complementario.
- Se añade la DA 15ª que regula nuevos límites aplicables a las grandes empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en la que se inicia el periodo impositivo.
- Introduce una nueva redacción en la DA 19ª para ampliar a los ejercicios 2024 y 2025 las medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal:
 - Se regula que la limitación a la integración de bases imponibles negativas no resultará de aplicación a fundaciones que estén sometidas al régimen general de la LIS y formen parte de un grupo fiscal.
 - Como consecuencia de la sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, que declara inconstitucional y nulo el apartado tercero de la DT 16ª de la LIS, en la redacción dada por el artículo 3 Primero apartado Dos del Real Decreto-ley 3/2016, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, introduce un nuevo apartado tercero que contiene la regulación de la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, en virtud de la cual se deberán integrar, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.

- Como consecuencia de la sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, que también declara inconstitucional y nula la DA 15ª de la LIS, en la redacción dada por el artículo 3.1.1 del Real Decreto-ley 3/2016, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, reintroduce una DA 15ª que contiene los límites aplicables a las grandes empresas en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024.
- La DF 9ª de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, crea el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, cuyo apartado trece determina la no deducibilidad del mismo en el Impuesto sobre Sociedades.

- El Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo:

- Modifica la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, para actualizar la relación de actividades económicas que pueden gozar de la exención en el Impuesto sobre Sociedades.

- Incorpora las acciones de inserción sociolaboral de personas en riesgo de exclusión social.

- Incorpora las actividades de educación de altas capacidades.

- Detalla en qué casos las explotaciones económicas de investigación, desarrollo e innovación (I+D+I) estarán exentas.

- Modifica la deducción de la cuota del IS:

- Incrementando el porcentaje de deducción que pasa del 35 al 40 por ciento.
- Se reduce de cuatro a tres años el número de ejercicios durante los cuales el donante o aportante debe realizar donativos a una misma entidad por importe igual o superior a los del ejercicio inmediato anterior, con el fin de acceder al

incremento de 10 puntos en el porcentaje de deducción, porcentaje que queda incrementado al 50 por ciento.

- Se incrementa el límite de la base de la deducción, pasando del 10 al 15 por ciento de la base imponible del período.

- Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía:

- Prorroga para 2024 los gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, previstos en la Ley 38/2022, de 27 de diciembre.
- Prorroga para 2024 la libertad de amortización en inversiones que se efectúen en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilicen energía procedente de fuentes renovables y sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles, regulada en la DA 17ª LIS.
- Con efectos para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024 se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias:
 - Para eliminar los límites temporales establecidos en el artículo 29 de esta ley y,
 - Para ampliar el plazo relacionado con las inversiones anticipadas determinado en el apartado 11 del artículo 27 de la citada norma.

- Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024 y que no hayan concluido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley (28 de junio de 2024):

- Modifica la DA 18ª LIS:
 - Sustituye la amortización acelerada prevista hasta entonces, para las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV o en nuevas instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos, por una amortización libre, siempre y cuando dichos elementos entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2024 y 2025.
 - Potencia el incentivo fiscal de la reserva de capitalización, incrementando el porcentaje de reducción del 10 al 15% del importe del incremento de sus fondos propios, reduciendo de 5 a 3 años el plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios de la entidad.
 - También se reduce de 5 a 3 años el plazo de indisponibilidad de la reserva de capitalización que se deba dotar, aprobando un régimen transitorio para estos supuestos de reducción de plazo.

- Real Decreto 710/2024, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears:

- Con efectos para períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028, regula el desarrollo reglamentario de la reserva para Inversiones en las Illes Balears y del régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras.
- Habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda para que determine la información que deban suministrar los contribuyentes que apliquen la reserva para inversiones en las Illes Balears, junto con la declaración por el Impuesto sobre Sociedades.
- Los beneficiarios de las medidas o regímenes de ayuda percibidas o utilizadas en base a estos incentivos fiscales están obligados a presentar la declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears, modelo 283, aprobado por la Orden HAC/1031/2024, de 25 de septiembre.

- La Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias:

- Introduce modificaciones en la LIS, que ocasionan cambios en los modelos de declaración.
- Modifica el artículo 15. b) de la LIS, para incluir como gasto no deducible el derivado de la contabilización del Impuesto Complementario.
- Se añade la DA 15ª que regula nuevos límites aplicables a las grandes empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en la que se inicia el periodo impositivo.
- Introduce una nueva redacción en la DA 19ª para ampliar a los ejercicios 2024 y 2025 las medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal:
 - Se regula que la limitación a la integración de bases imponibles negativas no resultará de aplicación a fundaciones que estén sometidas al régimen general de la LIS y formen parte de un grupo fiscal.
 - Como consecuencia de la sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, que declara inconstitucional y nulo el apartado tercero de la DT 16ª de la LIS, en la redacción dada por el artículo 3 Primero apartado Dos del Real Decreto-ley 3/2016, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, introduce un nuevo apartado tercero que contiene la regulación de la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del

Impuesto sobre Sociedades en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, en virtud de la cual se deberán integrar, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.

- Como consecuencia de la sentencia del Tribunal Constitucional 11/2024, de 18 de enero, que también declara inconstitucional y nula la DA 15ª de la LIS, en la redacción dada por el artículo 3.1.1 del Real Decreto-ley 3/2016, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, reintroduce una DA 15ª que contiene los límites aplicables a las grandes empresas en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024.
- La DF 9ª de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, crea el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, cuyo apartado trece determina la no deducibilidad del mismo en el Impuesto sobre Sociedades.

- Y volviendo al inicio, la Ley 13/2023, de 24 de mayo también trajo consigo una modificación de gran calado procedimental y gestor:

- Modifica el artículo 120 LGT: introduce la figura de la "AUTOLIQUIDACIÓN RECTIFICATIVA" por la que se permite al obligado tributario rectificar una autoliquidación anterior utilizando el modelo normalizado aprobado por orden ministerial, con independencia del resultado de la misma.
- En ese mismo sentido, el Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican el RGAT (transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, dispuso lo siguiente:

- La DF 5ª modifica el RIS: introduce un nuevo artículo 59 bis donde se han regulado las “autoliquidaciones rectificativas”.
- Y el Proyecto de Orden de Modelos de declaración IS-2024 introduce ahora en el modelo 200, para los períodos iniciados entre el 1 enero y el 31 de diciembre de 2024, la figura de la “autoliquidación rectificativa” con inclusión de las casillas necesarias para que el obligado tributario pueda efectuar la rectificación que proceda.

Como consecuencia de todo ello, en la Campaña de Sociedades 2024 se introducen, entre otras, las siguientes modificaciones en el Modelo 200 (con el objetivo expresamente señalado en la “exposición de motivos” del Proyecto de Orden que comentamos, de que la AEAT disponga de mayor información para mejorar tanto el control como la asistencia a los contribuyentes):

- Se incorpora, de forma visible y en la primera página, la referencia de la “Autoliquidación Rectificativa”.
- Se incorpora, en la primera página, información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.
- Se ha incorporado un nuevo carácter en la página 1 del modelo 200 mediante el que se podrá informar de forma separada de la solicitud del abono regulado en el artículo 39 apartados 2 y 3, pudiéndose establecer validaciones para la asistencia al contribuyente específicas para una u otra solicitud.
- Se modifica el apartado relativo al Grupo Mercantil, que pasa a ubicarse en la página 1 bis “Grupo mercantil” y que además se modifica para solicitar información sobre los sujetos pasivos del Impuesto Complementario, de forma que se puedan identificar las entidades que formen parte de un grupo que pueda tener que presentar e ingresar la autoliquidación del Impuesto complementario, con el objetivo de hacer un seguimiento y validar dentro de la propia declaración el ajuste por la contabilización del Impuesto Complementario.

- Se establece, en caso de sociedades civiles, la obligatoriedad de cumplimentar el cuadro B.2 de la página 2, al menos con los datos correspondientes a uno de los socios.
- Se completa la información requerida relativa al titular real, que deberá ser cumplimentada respecto del titular real en el momento del cierre del ejercicio, para mejorar la asistencia en la cumplimentación de esta información.
- Se incorporan en Balance y en Cuenta de Pérdidas y Ganancias, casillas específicas para las cooperativas con el objetivo de adaptar el modelo 200 a las particularidades propias de los modelos de cuentas anuales que recoge la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas y facilitar su cumplimentación.
- Se mantiene, para los períodos impositivos iniciados en 2024, el cuadro desglose de partícipes de agrupaciones de interés económico y UTEs, cuya cumplimentación mantiene su carácter voluntario.
- Al igual que en ejercicios anteriores, se publican en esta orden los formularios previstos para suministrar información en relación con determinadas correcciones y deducciones a la cuenta de pérdidas y ganancias de importe igual o superior a 50.000 euros (Anexo III), la memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por bonificaciones a la Seguridad Social (Anexo IV), la reserva para inversiones en Canarias (Anexo V) y la reserva para inversiones en las Illes Balears (Anexo VI).

Estos formularios, que se encuentran alojados en la Sede electrónica de la AEAT, no tienen variación.

- Para aquellas declaraciones cuyo resultado sea a ingresar, se introduce una mejora significativa en cuanto a los medios de pago:
 - A los medios de pago tradicionales -domiciliación, pago electrónico mediante cargo en cuenta u obtención directa del Número de

Referencia Completo (NRC)-, se añade en esta campaña: el pago mediante tarjeta de crédito en condiciones de comercio electrónico seguro o mediante transferencias instantáneas (no lo dice expresamente, pero debe tratarse de Bizum, igual que se prevé para el IRPF 2024) efectuadas a través plataformas de comercio electrónico seguro.