



MOORE

FISCAL

IS - DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Síntesis

Si la deducción no fue consignada en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio en que se generó se podrá instar la rectificación de la autoliquidación siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción.

Cuestión objeto de consulta a la DGT

El trabajador de una empresa obtiene en el ejercicio 2019 del órgano competente el reconocimiento de un grado de discapacidad del 33% con efectos desde el 6 de julio de 2018. De esta manera, los promedios de incremento de plantilla quedan en 2017: 0,00, en 2018: 0,49 y en 2019: 1 trabajador.

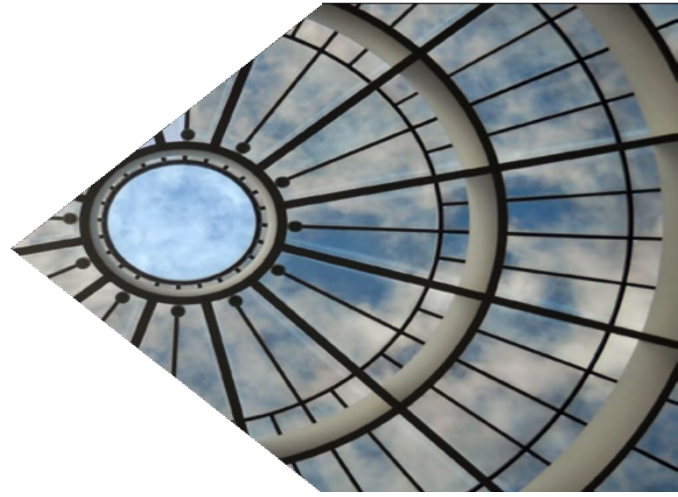
La empresa no aplicó cantidad alguna en la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad en su autoliquidación del ejercicio 2018 y traslada a la DGT la cuestión de si le resulta posible aplicar la totalidad de la deducción en el periodo 2019, o si bien, es necesario presentar una solicitud de rectificación de la autoliquidación del 2018 para incluir la deducción que corresponde a ese ejercicio.

Criterio de la DGT

Esta deducción se encuentra regulada en el artículo 38 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades.

Para la DGT el trabajador cumple con los requisitos establecidos en este precepto para computarse dentro del promedio de plantilla y considerar aplicable la deducción.

En cuanto a si procede o no en este caso la aplicación de esta deducción y la forma de aplicarla, la DGT acude al contenido de dos Resoluciones del TEAC, de fecha 23 de marzo de 2022, en las que se considera, refiriéndose a la deducción por doble imposición internacional, como doctrina aplicable, la improcedencia de rectificar una declaración del Impuesto sobre Sociedades de un ejercicio no prescrito pero generada en un ejercicio prescrito y que no fue consignada en la declaración del impuesto de este último ejercicio.



El TEAC llega a esa conclusión inspirándose en la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2021, que confirmó otra resolución del TEAC de 5 de julio de 2017, referidas a bases imponibles negativas. En dicha sentencia se resuelve la controversia dictaminando:

“(…) La solicitud de rectificación de la autoliquidación correspondiente a un ejercicio no afectado por la prescripción, como aquí el 2012-2013, que es posible, no permite que el contenido de esa rectificación consista en reconocer *ex novo* bases imponibles negativas supuestamente generadas en ejercicios prescritos y que no fueron incluidas por el obligado tributario en las autoliquidaciones de esos ejercicios prescritos, ya que no puede extenderse el mismo plazo que la ley reconoce a la Administración tributaria como facultad para comprobar los ejercicios no afectados por la prescripción, por falta de norma expresa o de principio general que pueda decantarse de tal precepto.

Esto es, la rectificación permite compensar bases imponibles negativas con las positivas del ejercicio, pero no crear también las bases negativas a efectos de tal compensación. (...)”

El TEAC concluye que para poder aplicar la deducción por doble imposición internacional se debe consignar su importe en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se generó a través de las siguientes alternativas posibles, la autoliquidación o su rectificación posterior en plazo, o en la liquidación administrativa.

La DGT considera, como no podía ser de otra manera, que como consecuencia del artículo 239.8 de la L.G.T. la doctrina fijada por el TEAC en las indicadas resoluciones le vincula y, además, también resulta de aplicación, según su interpretación, a la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. Así, las deducciones a las que se tenga derecho por parte del contribuyente deben estar consignadas en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se generaron.

Conclusión

Teniendo en cuenta el contenido del artículo 120.3 de la LGT, la deducción podrá aplicarse si su importe se ha incluido en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en el que se generó y, de no ser así, el contribuyente podrá instar la rectificación de la autoliquidación presentada en el plazo establecido, es decir, no habiendo transcurrido el plazo de prescripción, se podrá instar la rectificación de la autoliquidación del ejercicio 2018 para aplicar la deducción por creación de empleo de trabajadores con discapacidad.

Con este nuevo criterio, la DGT cambia criterios anteriormente establecidos en consultas precedentes (consultas V2400-14 de 11 de septiembre, V0751-15 de 9 de marzo de 2015 y V1515-15 de 20 de mayo de 2015), siendo este más restrictivo al exigir que la deducción conste en la autoliquidación del ejercicio en que se generó, bien por la vía de la autoliquidación, la rectificación de esta, o, en su caso, la liquidación de la Administración tributaria a través de sus órganos de comprobación.