

MANUAL PRÁCTICO

Sociedades 2008



Agencia Tributaria
MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA
www.agenciatributaria.es

Advertencia

Esta edición del Manual Práctico de Sociedades 2008 se cerró el día 29 de abril de 2009 en base a la normativa del Impuesto sobre Sociedades publicada hasta dicha fecha con efectos para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008.

Cualquier modificación posterior en las normas del Impuesto sobre Sociedades aplicables a estos períodos impositivos deberá ser tomada en cuenta.

N.I.P.O.:

I.S.B.N.:

Depósito legal:

Impreso en:

PRESENTACIÓN

La Agencia Estatal de Administración Tributaria pone a su disposición el Manual práctico para la declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a los contribuyentes por este impuesto que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, elaborado por el Departamento de Gestión Tributaria.

Este Manual no sólo está concebido para facilitar la cumplimentación de los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades, sino también para la propia divulgación del Impuesto. La estructura del mismo, orientada a dicho fin, se ha realizado distinguiendo dos partes: una primera, referida a cuestiones generales de cumplimentación, y la segunda, que examina detenidamente el contenido de cada página de los modelos de declaración. Se han incluido ejemplos para clarificar aquellas cuestiones que revisten especial complejidad y facilitar su comprensión, así como esquemas relativos a la liquidación del Impuesto. Además, y bajo el epígrafe de «Informa», se han incluido en algunos capítulos ciertas puntualizaciones relacionadas con la aplicación del Impuesto, que se han considerado relevantes. Por último, se acompaña al final del documento un apéndice normativo que contiene la Ley y el Reglamento del Impuesto, así como otras normas relacionadas con el mismo.

Le recordamos que la Agencia Tributaria pone a su disposición un Programa informático de Ayuda que le facilita la realización de su declaración en el modelo 200. Puede acceder a este Programa de Ayuda también a través de Internet. Además, puede efectuar la presentación de la declaración por el modelo 200 por vía telemática, igual que de los pagos fraccionados correspondientes a este impuesto, siendo obligatoria esta forma (telemática) de presentación para las grandes empresas, las sociedades anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada, salvo la presentación ante las Haciendas Forales.

Aprovechamos la ocasión, por último, para recordarle que en todas las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria existe un servicio de información para atender las consultas que desee hacer sobre éste u otros impuestos; o, si lo prefiere, para las cuestiones básicas ponemos a su disposición un teléfono de información tributaria (901 33 55 33) al que puede llamar para resolver sus dudas sin necesidad de desplazarse a nuestras oficinas. Puede acudir, también, a la página web de la Agencia Tributaria (www.agencia-tributaria.es), en la que encontrará amplia información tributaria.

Departamento de Gestión Tributaria

ÍNDICE GENERAL

Capítulo I. Cuestiones generales.

¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?	2
Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2008	3
¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?	4
¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?	6
Modelos de declaración	6
¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?	7
Conversión a euros de importes expresados en pesetas	8
Período impositivo y devengo	8
Plazo para presentar la declaración	9
¿Dónde se presenta la declaración?	10
¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración?	12
¿Cómo se efectúa el ingreso?	13
¿Cómo se devuelve?	13
¿Cuándo se devuelve?	14
Renuncia a la devolución	14
Sujetos pasivos o contribuyentes acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria	15
Presentación telemática de declaraciones a través de Internet	15
Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el régimen estimación directa	20

Capítulo II. Datos identificativos, caracteres de la declaración y modelos de estados de cuentas.

Período impositivo	24
Identificación y tipo de ejercicio	24
CNAE (Clasificación Nacional de Actividades Económicas)	24
Caracteres de la declaración	27
Estados de cuentas	37
Personal asalariado (clave [041] y [042])	37
Número de grupo fiscal (clave [040])	38
Declaración complementaria	38
Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante	39
Declaración de los representantes legales de la entidad	39

Capítulo III. Administradores y participaciones directas.

Notas comunes a los apartados de la página 2	42
A. Relación de administradores	42
B. Relación de participaciones directas	43
Código ISO de países y territorios.....	45

Capítulo IV. Estados contables del modelo 200: Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto. Aplicación de resultados.

- Páginas 3, 4, 5 y 6: balance	50
- Páginas 7 y 8: cuenta de pérdidas y ganancias	58
- Páginas 9, 10 y 11: estado de cambios en el patrimonio neto.....	63
- Página 18: aplicación de resultados.....	67

Capítulo V. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (I), (II).

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [500])	70
Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [301] y [302] y [303] a [416])	70
Base imponible (clave [552])	124

Capítulo VI. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (III).

Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (claves [567] a [622])	134

Capítulo VII. Detalle de bases imponibles negativas y deducciones.

Detalle de la compensación de bases imponibles negativas	148
Deducciones por doble imposición interna 2001-2008	148
Deducciones por doble imposición internacional 2000-2008	156
Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (art. 42 LIS y art. 36 ter Ley 43/1995)	162
Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes.....	167
Deducciones disposición transitoria octava LIS	168
Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias	169
Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (clave [590]).....	169
Deducciones para incentivar determinadas actividades (cap. IV tít. VI Ley 43/1995 y LIS) y otras deducciones	172
Orden que debe observarse en la aplicación de las deducciones	201
Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos	202
Traslado de las cantidades consignadas en las claves [584], [585], [588], [565] y [590]	205

Capítulo VIII. Operaciones con personas o entidades vinculadas. Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios.

Operaciones con personas o entidades vinculadas	212
Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales	214
Comunicación del importe neto de la cifra de negocios	217

Capítulo IX. Regímenes de cooperativas, entidades navieras, fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un estado miembro a otro de la Unión Europea.	
Régimen fiscal de las cooperativas	220
Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje	225
Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un estado miembro a otro de la Unión Europea. Opción art. 43.1 y 43.3 RIS	230
Capítulo X. Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas y de las uniones temporales de empresas.	
Introducción	234
Especialidades de carácter informativo: página 21 del modelo 200	236
Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16 y 17 del modelo 200	239
Capítulo XI. Transparencia fiscal internacional.	
Entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional	246
Clases de rentas a incluir en la base imponible	246
Rentas que no se incluyen en la base imponible	247
Período impositivo en el que se incluyen las rentas	248
Deducciones de la cuota íntegra	248
Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 22 del modelo 200	249
Residencia en paraíso fiscal	249
Capítulo XII. Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.	
Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra	252
Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones	252
Régimen de tributación conjunta con el País Vasco	253
Régimen de tributación conjunta con Navarra	254
Cumplimentación de las claves [050] a [056]	256
Cumplimentación de las claves [625] a [629]	256
Cumplimentación de las claves [420] a [497]	258
Capítulo XIII. Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.	259
Capítulo XIV. Estados contables de las entidades aseguradoras.	
- Páginas 31, 32, 33 y 34: balance	264
- Páginas 35, 36 y 37: cuenta de pérdidas y ganancias	271
- Páginas 38, 39 y 40: estado de cambios en el patrimonio neto	278

Capítulo XV. Estados contables de las instituciones de inversión colectiva	283

Capítulo XVI. El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2009.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades	288
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009	288
Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos	290
Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202	290
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 de las grandes empresas	299
Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 218	300
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 del régimen de consolidación fiscal	307

Capítulo XVII. Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español).

Introducción	310
Definición de establecimiento permanente	310
Rentas imputables a los establecimientos permanentes	311
Base imponible	311
Cuantificación de la deuda tributaria	312
Período impositivo y devengo	313
Presentación de la declaración	313
Otras obligaciones de los establecimientos permanentes	314
Declaración de otros establecimientos permanentes	315
Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español	315

Anexo I. El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)	317

Anexo II. El modelo 202 de pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)	369

APÉNDICE NORMATIVO

- N-I: Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 11) y el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 6 de agosto). Textos concordados. Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio (BOE del 18)	373
- N-II: Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine (BOE del 29)	529
- N-III: Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5)	531
- N-IV: Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del 29)	533

- N-V: Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE del 30) 535
- N-VI: Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias (BOE del 30) 537
- N-VII: Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).....539

Régimen Fiscal de las Cooperativas.

- N-VIII: Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE del 20).....547

Regímenes especiales por razón del territorio.

- N-IX: Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8).....559
- N-X: Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7) 561
Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE del 30)
Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE de 16 de enero de 2008)
- N-XI: Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE del 24) 581
- N-XII: Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre 585

Capítulo I

Cuestiones generales

Modelo 200

Sumario

- ¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?
 - Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2008
 - ¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?
 - ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?
 - Modelos de declaración
 - ¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?
 - Conversión a euros de importes expresados en pesetas
 - Período impositivo y devengo
 - Plazo para presentar la declaración
 - ¿Dónde se presenta la declaración?
 - ¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración?
 - ¿Cómo se efectúa el ingreso?
 - ¿Cómo se devuelve?
 - ¿Cuándo se devuelve?
 - Renuncia a la devolución
 - Sujetos pasivos o contribuyentes acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria
 - Presentación telemática de declaraciones a través de Internet
 - Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el régimen de estimación directa
-

¿Qué es el Impuesto sobre Sociedades?

La Constitución Española, de 27 de diciembre de 1978, establece en su artículo 31 que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica. Una de las manifestaciones más directas y expresivas de la capacidad económica de una persona es la renta global que percibe, medida durante un determinado período de tiempo.

Cuando la renta es obtenida por personas físicas, el impuesto que el sistema tributario español establece es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Sin embargo, si quien manifiesta su capacidad económica obteniendo renta es una persona jurídica (sociedad, asociación, fundación, etc.), o un ente sin personalidad jurídica que se considere sujeto pasivo (fondo de inversión, U.T.E., fondo de pensiones, etc.), la obligación constitucional de contribuir se lleva a efecto por medio del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido el Impuesto sobre Sociedades constituye un complemento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el marco de un sistema tributario sobre la renta.

Cabe definir el Impuesto sobre Sociedades como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas.

- * Carácter directo, porque grava la renta como manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo.
- * Naturaleza personal, porque tiene en cuenta determinadas circunstancias particulares de cada contribuyente a la hora de concretar la cuantía de la prestación tributaria que está obligado a satisfacer.

□ INFORMA:

El Impuesto sobre Sociedades se aplica en todo el territorio español. A estos efectos, el territorio español comprende, además del territorio peninsular, Baleares, Canarias, Ceuta y Melilla, aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España puede ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el Derecho internacional.

Nota:

Los artículos que se citan en este Manual práctico de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (LIRNR) y del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RIRNR), son los correspondientes, respectivamente, al Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LIS, al Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el RIRPF, al Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la LIRNR y al Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el RIRNR.

Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2008

De las novedades más significativas que se han producido en la regulación del Impuesto sobre Sociedades, en lo que afecta a su mecánica liquidatoria y para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, la mayor parte guarda relación con la reforma de la normativa mercantil y, especialmente, con el Plan General de Contabilidad y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios específicos para microempresas, aprobados respectivamente por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Las modificaciones operadas en la LIS por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, tienen como finalidad fundamental la adecuación de la fiscalidad a la nueva normativa contable y afectan principalmente a las correcciones de valor (amortizaciones y pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales), provisiones, reglas de valoración e imputación temporal de ingresos y gastos.

Y entre las novedades que suponen dichas modificaciones cabe señalar las siguientes:

- No deducibilidad fiscal de la amortización del fondo de comercio. Se establece la deducibilidad del precio de adquisición originario del fondo de comercio, no condicionada a la imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias, y de modo que las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del fondo de comercio (artículo 12.6 de la LIS).
- El momento en que son deducibles los gastos de personal liquidados mediante la entrega de instrumentos de patrimonio (art. 19.5 de la LIS).
- La valoración de los elementos patrimoniales de acuerdo con los criterios establecidos en el Código de Comercio, si bien las variaciones de valor originadas por la aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias (artículo 15.1 de la LIS).
- La consideración de la existencia de grupo de sociedades con arreglo a lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio (artículo 16.3 de la LIS).

En relación a la primera aplicación de los referidos planes contables aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, de 16 de noviembre, así como, para las entidades aseguradoras, la primera aplicación de las nuevas normas contables correspondientes, en las disposiciones transitorias vigésimo sexta a vigésimo novena de la LIS, todas ellas añadidas por la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, se establece el régimen fiscal de sus efectos.

Otras modificaciones establecidas por la Ley 16/2007:

- La reducción en la base imponible del 50 por ciento de los ingresos procedentes de la cesión de uso de ciertos activos intangibles con determinados requisitos y condiciones (artículo 23 de la LIS).
- En el régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común: la inclusión de los gastos de conservación y mantenimiento del monte entre los conceptos cuyos importes pueden reducir la base imponible, y la ampliación a cuatro el número de períodos impositivos siguientes en que se pueden aplicar los beneficios a las correspondientes finalidades que reducen la base imponible (artículo 123 de la LIS).

Otras modificaciones establecidas por la Ley 4/2008:

- Nueva regulación de la deducibilidad fiscal de la pérdida por deterioro de valores representativos de la participación en el capital de entidades que no coticen en un mercado regulado y en el capital de entidades del grupo multigrupo y asociadas (artículo 12.3 de la LIS).
- En relación con la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (artículo 35 de la LIS):
 - a) La afectación del ámbito territorial de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo a efectos de la consideración de los gastos de investigación y desarrollo integrantes de la base de la deducción.
 - b) La inclusión de determinados conceptos relativos a actividades de innovación tecnológica.
 - c) El establecimiento de un único porcentaje de deducción para las actividades de innovación tecnológica.

Otras novedades:

- Establecidas por la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.
 - En relación a los beneficios fiscales previstos en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, la aprobación de los acontecimientos de excepcional interés público «33ª Copa del América», «Guadalquivir Río de Historia» y «Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812».
- Si bien las modificaciones correspondientes ya se habían producido en la LIS con anterioridad (por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio), para los referidos períodos impositivos se aplican el tipo general de gravamen del 30 por ciento y el tipo de gravamen a que se refiere el artículo 28.7, párrafo primero, de la LIS, del 35 por ciento (disposición adicional octava de la LIS). Asimismo, los porcentajes de la bonificación de actividades exportadoras regulada en el artículo 34.1 de la LIS y de gran parte de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades se aplicarán con la minoración prevista en las disposiciones adicionales novena y décima de la LIS.

¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?

La sujeción al Impuesto la determina la residencia en territorio español. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.
- c) Que tengan la sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación, según lo previsto en el apartado 2 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal⁽¹⁾, o considerado como paraíso fiscal, tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tiene lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

Específicamente, están sujetas al Impuesto sobre Sociedades:

- a) Toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles.

Se incluyen, entre otras:

- * Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.
- * Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- * Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- * Las sociedades unipersonales.
- * Las agrupaciones de interés económico.
- * Las agrupaciones europeas de interés económico.
- * Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.
- * Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).

- b) Además, las siguientes entidades, carentes de personalidad jurídica propia:

- * Los fondos de inversión mobiliaria y los fondos de inversión en activos del mercado monetario y los fondos de inversión inmobiliaria.
- * Las uniones temporales de empresas.
- * Los fondos de capital-riesgo.
- * Los fondos de pensiones.
- * Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- * Los fondos de titulización hipotecaria.
- * Los fondos de titulización de activos.
- * Los fondos de garantía de inversiones.
- * Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

Domicilio fiscal

El domicilio fiscal de los sujetos pasivos residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.

(1) Véanse en el apéndice normativo de este manual la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado.

¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

Están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades todos los sujetos pasivos del mismo, con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de que se hayan obtenido o no rentas sujetas al impuesto.

Por consiguiente, circunstancias tales como que la entidad permanezca inactiva o que, teniendo actividad, no se hayan generado como consecuencia de la misma rentas sometidas a tributación, no eximen al sujeto pasivo de la obligación de presentar la preceptiva declaración.

Como únicas excepciones a la obligación general de declarar, la normativa vigente contempla las siguientes:

- * Las entidades declaradas totalmente exentas por el artículo 9.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o que les sea aplicable el régimen de este artículo.
- * Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común respecto de aquellos períodos impositivos en que no tengan ingresos sometidos al Impuesto sobre Sociedades, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones que dan derecho a la reducción en la base imponible específicamente aplicable a estos sujetos pasivos.
- * Las entidades parcialmente exentas a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que cumplan los siguientes requisitos:
 - a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.
 - b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.
 - c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.
- * Los partidos políticos, en relación a las rentas exentas.

Modelos de declaración

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, con carácter general, como **novedad**, existe un único modelo: el modelo 200. Además, existe un modelo de declaración específico para el régimen de consolidación fiscal: el modelo 220. La presentación del modelo 200 debe hacerse obligatoriamente por vía telemática en el caso de las entidades que tengan la condición de gran empresa^(*) o en el caso de los sujetos pasivos que tengan la forma de sociedades anónimas o de sociedades de responsabilidad limitada. Las instrucciones, en su versión impresa, del modelo 200 recogen las normas generales de cumplimentación, con indicación de las páginas que obligatoriamente deben incluirse en la declaración.

Nota:

El documento de ingreso o devolución del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades corresponde solamente a la Administración del Estado, en tanto que todos

Nota (continuación):

los demás documentos de dicho modelo son válidos para la Administración del Estado y para las Administraciones de las Diputaciones y Comunidad Forales.

Por ello, en el supuesto de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra, se deberán utilizar dichos documentos de ingreso o devolución para realizar el ingreso o solicitar la devolución (o renunciar a ella) del porcentaje que corresponda a la Administración del Estado. Para el ingreso o la devolución del porcentaje que corresponda a las Administraciones tributarias Forales, los sujetos pasivos o contribuyentes deberán utilizar el documento de ingreso o devolución aprobado por estas últimas Administraciones tributarias, sin perjuicio de que puedan presentar el modelo de declaración correspondiente a la Administración del Estado.

Modelo 200

El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades será aplicable, con carácter general, a todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades obligados a presentar y suscribir declaración por este impuesto.

En el caso de los grupos fiscales, todas las sociedades integrantes del grupo, incluso la dominante o entidad cabecera del mismo, deberán formular declaración en el modelo 200 que será cumplimentado en todos sus extremos, hasta cifrar los importes líquidos teóricos que en régimen de tributación individual habrían de ser ingresados o percibidos por las respectivas entidades. Asimismo, cuando de la liquidación contenida en dichas declaraciones resulte una base imponible negativa o igual a cero, se deberán consignar, no obstante, todos los datos relativos a bonificaciones y deducciones.

Este modelo **deberá presentarse obligatoriamente por vía telemática** por aquellas entidades que tengan la condición de gran empresa^(*), así como por aquellos sujetos pasivos que tengan la forma de sociedad anónima o sociedad de responsabilidad limitada, pudiéndose utilizar para su cumplimentación el formulario disponible en la oficina virtual de la página de la Agencia Tributaria en Internet: www.agenciatributaria.es (ver apartado «presentación telemática a través de Internet» de este capítulo).

¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

La declaración del Impuesto sobre Sociedades debe ser firmada por la persona o personas que ostenten la representación legal de la entidad declarante.

Cuando la entidad tenga más de un representante, la declaración deberá ser firmada por el número necesario de apoderados con facultades suficientes para actuar en nombre y por cuenta de la entidad.

En todo caso, la persona, o personas, que firmen la declaración del Impuesto sobre Sociedades deberán ser quienes ostenten la representación legal de la entidad declarante en la fecha de presentación de la misma.

(*) Las entidades que deban marcar la clave [023] de la página 1 del modelo 200. Véase en el capítulo II de este manual lo que en él se refiere a dicha clave.

Conversión a euros de importes expresados en pesetas

En el supuesto de que deban incluirse en la declaración del Impuesto sobre Sociedades importes monetarios que, por haberse generado en períodos anteriores a 2002, vengan expresados en pesetas (deducciones pendientes de aplicación, bases imponibles negativas pendientes de compensar ...), deberán hacerse constar estos importes en euros, expresados con dos decimales, aplicando la regla de conversión que se expone a continuación:

Regla de conversión

Para efectuar la conversión de pesetas a euros debe dividirse el importe monetario en pesetas entre 166,386 (tipo de conversión irrevocable). La cantidad resultante debe redondearse, por exceso o por defecto, al céntimo más próximo. En caso de obtenerse una cantidad cuya última cifra sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará al céntimo superior.

Regla práctica de redondeo

Una vez efectuada la división del importe en pesetas entre el tipo de conversión, si el tercer decimal de la cantidad obtenida es el número 5 ó un número superior, se tomará como segundo decimal el inmediato superior. Por el contrario, si el tercer decimal es el número 4 ó un número inferior, el segundo decimal de la cantidad obtenida no se modificará.

Ejemplos:

- a) Importe a convertir: 1.270.000 pesetas.
 - 1º) División entre el tipo de conversión: $1.270.000 \div 166,386 = 7.632,85372567$
 - 2º) Redondeo al céntimo más próximo: 7.632,85 euros.
- b) Importe a convertir: 65.732 pesetas.
 - 1º) División entre el tipo de conversión: $65.732 \div 166,386 = 395,05727645$
 - 2º) Redondeo al céntimo más próximo: 395,06 euros.
- c) Importe a convertir: 506.766 pesetas.
 - 1º) División entre el tipo de conversión: $506.766 \div 166,386 = 3.045,72500090$
 - 2º) Redondeo al céntimo más próximo: 3.045,73 euros.

Período impositivo y devengo

Regla general

El período impositivo, al cual se ha de referir la declaración del Impuesto sobre Sociedades, coincide con el ejercicio económico de cada entidad.

Reglas particulares

Aunque no haya finalizado el ejercicio económico, el período impositivo se entiende concluido en los siguientes casos:

- a) Cuando la entidad se extinga.

Se entiende producida la extinción cuando tenga lugar el asiento de cancelación de la sociedad en el Registro Mercantil, estando, en consecuencia, obligada a presentar su declaración en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a dicho asiento de cancelación.

- b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.
- c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción al Impuesto sobre Sociedades de la entidad resultante.
- d) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

En ningún caso, el período impositivo puede exceder de doce meses.

Resumen:

La duración del período impositivo puede ser:

- a) Doce meses
 - A.1. coincidente con el año natural
 - A.2. no coincidente con el año natural
- b) Inferior a doce meses

En cualquier caso, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades deberán presentar una declaración independiente por cada período impositivo.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima "X", que se dedica a la comercialización de cereales, tiene fijado en sus estatutos el ejercicio social coincidente con el año natural.

Con el propósito de ajustar el ejercicio económico al calendario de las campañas de comercialización del cereal, la Junta General de accionistas, constituida válidamente al efecto, acuerda el día 20 de abril de 2008 modificar el ejercicio social de la entidad, que pasará a iniciarse el día 1 de junio de cada año y se cerrará el 31 de mayo del año siguiente.

En consecuencia, el 31 de mayo de 2008 se produce el cierre del ejercicio en curso (que había comenzado el día 1 de enero anterior), iniciándose el día 1 de junio de 2008 el primero de los ejercicios ajustados a la modificación acordada por la Junta General.

En este supuesto hay dos períodos de imposición, ambos iniciados dentro del mismo año natural de 2008:

1º.- Del 1 de enero de 2008 al 31 de mayo de 2008.

2º.- Del 1 de junio de 2008 al 31 de mayo de 2009.

Por consiguiente, la Sociedad Anónima "X" habrá de presentar dos declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, una por cada uno de los períodos impositivos mencionados.

Por lo que respecta al devengo, el Impuesto sobre Sociedades se devenga el último día del período impositivo.

Plazo para presentar la declaración

A diferencia de lo que sucede en otras figuras tributarias, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que cada sujeto pasivo tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.

La presentación de la declaración deberá efectuarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. Por consiguiente, como regla general, cuando se trate de sujetos pasivos cuyo ejercicio económico coincida con el año

natural, el plazo de presentación de declaraciones queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio.

INFORMA:

Si coincide la fecha del vencimiento del plazo de presentación de la declaración con alguna festividad o si tal fecha del vencimiento cae en sábado, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente a la fecha del vencimiento.

El plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades se computará de fecha a fecha.

Ejemplo:

Para una entidad cuyo período impositivo esté comprendido entre el 1 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2008, el plazo de presentación será del 1 al 27 de julio de 2009.

No obstante, los sujetos pasivos cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden del Ministro de Economía y Hacienda que ha aprobado los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008 deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos y formas de presentación contenidos en la Orden EHA/1420/2008, de 22 de mayo, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el segundo párrafo anterior de este apartado.

En las localidades en que el último día del plazo voluntario de presentación sea festivo, los sujetos pasivos podrán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades hasta el primer día hábil siguiente a aquél.

Ejemplo:

El período impositivo de una entidad está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de julio de 2008.

El plazo de presentación de la declaración será el de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a 31 de julio de 2008, fecha de conclusión del período impositivo. Así, el plazo de presentación sería el período comprendido entre el 1 y el 25 de febrero de 2009. Dado que a 1 de febrero de 2009 no había entrado en vigor la Orden del Ministro de Economía y Hacienda aprobando los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de 2008, esta entidad podrá:

- Esperar a la entrada en vigor de la citada Orden a efectos del cómputo del plazo de los 25 días naturales siguientes a esa fecha de entrada en vigor.
- Presentar la declaración en el plazo general de presentación (1 al 25 de febrero de 2009), utilizando para ello los modelos de declaración y las formas de presentación del Impuesto sobre Sociedades aprobados para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007.

¿Dónde se presenta la declaración?

Los lugares donde debe presentarse la declaración del Impuesto sobre Sociedades (excepto en el caso de la presentación por vía telemática) varían en función de cuál haya sido el resultado de la autoliquidación practicada:

A ingresar

Si la declaración resulta a ingresar, la presentación se efectuará en cualquier entidad colaboradora en la gestión recaudatoria (bancos, cajas y cooperativas de crédito), sita en territorio español.

La declaración debe llevar adheridas, en los espacios correspondientes destinados al efecto, las etiquetas identificativas facilitadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria con independencia de si el ingreso se efectúa dentro o fuera de los plazos establecidos para la presentación. En el caso de que la declaración en papel se haya obtenido a través del servicio de impresión facilitado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, no serán necesarias las etiquetas identificativas.

A devolver

Si la declaración resulta a devolver, ésta se presentará en cualquier entidad colaboradora sita en territorio español en la que el sujeto pasivo del impuesto tenga cuenta abierta a su nombre en la que desee recibir el importe de la devolución, con independencia de si la presentación se realiza o no fuera de los plazos establecidos.

La declaración debe llevar adheridas, en los espacios correspondientes destinados al efecto, las etiquetas identificativas facilitadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. No obstante, no se necesitarán dichas etiquetas cuando la declaración en papel se haya obtenido a través del servicio de impresión facilitado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Si no dispone de etiquetas identificativas, o no tiene cuenta abierta en ninguna entidad colaboradora sita en territorio español, la declaración se presentará mediante entrega personal en la Delegación o Administración de la AEAT correspondiente a su domicilio fiscal, o bien en la Delegación Central de Grandes Contribuyentes o en la Unidad de Gestión de Grandes Empresas, en su caso y según proceda en función de la adscripción del sujeto pasivo o contribuyente. Si no dispone de etiquetas identificativas, deberá adjuntar fotocopia del documento acreditativo del NIF. Si no solicita la devolución (por transferencia) a una cuenta abierta en una entidad de crédito que no actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria y carece de cuenta abierta en una entidad colaboradora sita en territorio español, se acompañará un escrito haciendo constar esta circunstancia y solicitando la devolución mediante cheque.

Cuota cero o renuncia a la devolución

Si en el período impositivo objeto de la declaración no existe líquido a ingresar o a devolver, así como en el supuesto en que el sujeto pasivo renuncie a la devolución resultante de la autoliquidación practicada, la declaración se presentará en la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, o bien en la Delegación Central de Grandes Contribuyentes o en la Unidad de Gestión de Grandes Empresas, en su caso y según proceda en función de la adscripción del sujeto pasivo o contribuyente. Dicha presentación podrá realizarse directamente, mediante entrega personal en dichas oficinas, o por correo certificado dirigido a las mismas, por lo que en estos supuestos no es necesario el desplazamiento físico a las oficinas de la Administración tributaria. El sobre conteniendo la declaración del Impuesto sobre Sociedades y el resto de la documentación puede remitirse por correo certificado, siempre que se presente con el sobre abierto para que el servicio de Correos estampe la fecha y el sello en la primera hoja del cuaderno de declaración,

así como en el documento de ingreso o devolución, antes de ser certificado el envío. De esa forma, la fecha de entrega al servicio de Correos surtirá efecto como fecha de presentación.

Resumen			
Resultado de la liquidación	Lugar de la presentación		
	Delegación/Admón. de la A.E.A.T.	Servicio de correos	Entidad colaboradora
A ingresar	No	No	Sí
A devolver	Sí (*)	No	Sí
Renuncia a la devolución	Sí	Sí	No
Cuota cero	Sí	Sí	No

(*) Si el resultado de la autoliquidación es a devolver mediante transferencia bancaria y únicamente en el caso de que el sujeto pasivo no tenga cuenta abierta en ninguna entidad colaboradora sita en territorio nacional, deberá presentarse la declaración en la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, o bien en la Delegación Central de Grandes Contribuyentes o en la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la A.E.A.T., en su caso y según proceda en función de la adscripción del sujeto pasivo o contribuyente.

Cuenta corriente tributaria

Debe resaltarse que aquellos sujetos pasivos que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, regulado en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (artículos 138 a 143), cuando, no resultando obligados a su presentación telemática, opten por presentar el correspondiente modelo en papel, efectuarán tal presentación en la Delegación o Administración de la A.E.A.T. que les corresponda o en la Unidad a la que estén adscritos.

¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración?

El sujeto pasivo deberá presentar conjuntamente con la declaración, bien mediante su introducción en el sobre de retorno que corresponda, o bien, a través del registro telemático de documentos de la A.E.A.T. los siguientes documentos.

- 1.- En el caso de no disponer de etiquetas identificativas, y sólo en el supuesto de presentación de la declaración en papel preimpreso, deberá incluirse dentro del sobre de retorno una fotocopia de la tarjeta del Número de Identificación Fiscal.
- 2.- Los sujetos pasivos a los que resulte aplicable lo previsto en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (los cuales habrán consignado una X en la clave [007] de la página 1 del modelo 200), incluirán en el sobre los siguientes datos relativos a cada una de las entidades no residentes en territorio español:
 - a) Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.

- b) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- 3.- Los sujetos pasivos a quienes les haya sido aprobada una propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, el escrito informativo a que hace referencia el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
- 4.- Los sujetos pasivos que deban presentar la información a que se refieren los artículos 15 (adquisición de valores representativos de la participación de fondos propios de entidades no residentes cuyas rentas puedan acogerse a la exención del artículo 21 de la LIS) o 45 (aplicación de lo dispuesto en el artículo 89.3 de la LIS) del Reglamento del Impuesto, incluirán la documentación relativa a dicha información.
- 5.- Los sujetos pasivos que se acojan a lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994⁽¹⁾, en relación a la reserva para inversiones en Canarias, deberán incluir una comunicación al respecto con el sistema de financiación de las inversiones a que se refiere el indicado precepto.

Debe tenerse en cuenta que, con independencia de que concurra o no la obligación de dicha comunicación, para todo caso de inversiones de la reserva para inversiones en Canarias, existe la obligación de presentación de los correspondientes planes de inversión dentro de los plazos de declaración del Impuesto sobre Sociedades en que se practique la reducción relativa a dicha reserva. Tal presentación deberá efectuarse por los sujetos pasivos, por vía telemática (www.aeat.es) o por escrito, según el caso y conforme a lo dispuesto en los artículos 32 y 35, respectivamente, del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.⁽²⁾

Importante:

Debe destacarse que no existe la obligación de incluir en el sobre de retorno los siguientes documentos:

- Los certificados originales de las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes al período impositivo objeto de declaración.
- Los ejemplares para el sobre anual de los modelos de pagos fraccionados presentados, en su caso, durante el período impositivo objeto de declaración.

¿Cómo se efectúa el ingreso?

Cuando de la autoliquidación practicada por el sujeto pasivo resulte una cantidad a ingresar, la entidad tendrá que efectuar el correspondiente ingreso en el Tesoro al tiempo de presentar la declaración del impuesto, ya sea mediante entrega en efectivo o por adeudo en cuenta.

¿Cómo se devuelve?

Si de la autoliquidación practicada por el sujeto pasivo resulta una cantidad a devolver (por ser mayor la suma de las cantidades que efectivamente le hayan sido retenidas, de los ingresos a cuenta practicados a la entidad, de los pagos fraccionados realizados y de los pagados e imputados por las agrupaciones de interés económico o las uniones temporales de empresas que la

(1), (2) Véase en el apéndice normativo de este manual, régimen fiscal de Canarias.

cuota resultante de la autoliquidación), la Administración tributaria debe proceder a efectuar la misma.

La devolución se efectuará mediante transferencia bancaria a la cuenta que el sujeto pasivo indique en el documento de ingreso o devolución, sin perjuicio de que pueda ordenar la Administración tributaria la realización de la devolución mediante cheque cruzado del Banco de España cuando ésta no pueda realizarse mediante transferencia bancaria.

Cuando el contribuyente no tenga cuenta abierta en ninguna entidad colaboradora sita en territorio español, se podrá hacer constar dicha circunstancia en escrito dirigido al Delegado de la Agencia Tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, incluyendo dicho escrito junto con la declaración. A la vista del mismo, y previas las pertinentes comprobaciones, el Delegado podrá ordenar la realización de la devolución que proceda mediante cheque cruzado del Banco de España. En el supuesto de sujetos pasivos adscritos a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el escrito será dirigido al Delegado Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda o al titular de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, respectivamente.

¿Cuándo se devuelve?

Cuando la suma de las retenciones e ingresos a cuenta, de los pagos fraccionados y cuotas imputadas supere el importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración Tributaria procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo para la presentación de la declaración o a la fecha de presentación de la declaración si ésta se presenta fuera del plazo legalmente establecido.

Cuando de la autoliquidación practicada por el sujeto pasivo o de la citada liquidación provisional resulte una cantidad a devolver (que en este último caso no coincidirá con la cuantía autoliquidada por el sujeto pasivo), la Administración efectuará la devolución de oficio dentro del plazo de seis meses expuesto en el párrafo anterior, sin perjuicio de la práctica de ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

Si transcurre el plazo de seis meses para efectuar la devolución y la Administración tributaria no ordena el pago de la misma por causas que sean imputables a ella, ésta debe abonar, además del importe de la devolución que corresponda, los intereses de demora que resulten de aplicar a la cantidad pendiente de devolución el mismo interés que aplica la Administración tributaria a los contribuyentes por débitos de éstos a favor de la misma Administración, desde el día siguiente al final de dicho plazo de seis meses y hasta la fecha de ordenación del pago de la devolución, sin necesidad de que el sujeto pasivo tenga que reclamarlos.

Renuncia a la devolución

En el supuesto de que el sujeto pasivo decida renunciar a la devolución resultante de la autoliquidación practicada, deberá hacerlo constar en el documento de ingreso o devolución.

Sujetos pasivos o contribuyentes acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria

Las reglas sobre ingreso o devolución del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos o contribuyentes acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria regulado en el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se ajustarán a lo dispuesto en la citada norma, así como en las normas complementarias o de desarrollo a la anterior vigentes en cada momento.

Presentación telemática de declaraciones a través de Internet

La presentación del modelo 200 deberá hacerse obligatoriamente por vía telemática cuando los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tengan la forma de sociedad anónima o sociedad de responsabilidad limitada, o cuando los sujetos pasivos de dicho impuesto o demás obligados tributarios por el modelo 200 tengan la condición de gran empresa⁽¹⁾. En los demás casos, la presentación del modelo 200 por vía telemática tendrá carácter voluntario.

La presentación por vía telemática que no sea obligatoria por esta vía se puede efectuar en la oficina virtual de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) mediante un fichero que se obtiene sin necesidad de certificado de usuario, a través de un programa de ayuda a la declaración (PADRE de sociedades 2008-modelo 200, que se descarga de la página «web» de la AEAT) o de programas comerciales equivalentes y dicho fichero se puede presentar en la oficina virtual de la AEAT con certificado de usuario (véase en este apartado cómo se obtiene éste). Estos medios (programas PADRE y comerciales) posibilitan alternativamente la generación, a través del servicio de impresión de la página «web» de la AEAT, del documento de declaración en un formato el cual puede ser utilizado para su presentación formal del mismo modo que con el papel preimpreso y sin adherir etiquetas identificativas.

¿Qué requisitos se precisan para la presentación telemática?

Para la presentación telemática del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes o entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

- a) El declarante deberá disponer del Número de Identificación Fiscal (NIF).
- b) El equipo informático del declarante deberá tener instalado alguno de los siguientes navegadores sobre las plataformas de sistemas operativos que se indican:
 - Navegador Netscape Navigator versión 4.06 o posterior (excepto Netscape 4.6 y versiones 6.0 y posteriores), que actúe sobre un Sistema Operativo de, al menos, 32 bits.
 - Navegador Microsoft Internet Explorer versión 4 o posterior sobre Win 32.

(1) Los que deban marcar la clave [023] de la página 1 del modelo 200. Véase en el capítulo II de este manual lo que en él se refiere a dicha clave.

Dichos navegadores se pueden descargar en las siguientes direcciones de Internet:

___ www.netscape.com

___ www.microsoft.com

- c) El navegador deberá tener incorporado un certificado de usuario expedido por alguna de las Autoridades de Certificación reconocidas. Ha de tratarse de certificados electrónicos admitidos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su uso en las relaciones tributarias por medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

¿Cómo se obtiene el certificado de usuario?

Los procedimientos de solicitud, revocación y renovación de certificados dependen de las políticas de certificación que cada Autoridad de Certificación admitida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria tenga establecidas. Desde la página en Internet de la Agencia tributaria (www.agenciatributaria.es) se puede acceder a las páginas de cada una de las Autoridades de Certificación admitidas, donde se explica el procedimiento que cada una tiene establecido. No obstante, con carácter general es necesario seguir los siguientes pasos:

1º Solicitud del certificado de usuario, según el procedimiento de cada Autoridad de Certificación.

2º Acreditación de la identidad.

- Si el titular del certificado es una entidad, sólo podrán solicitar el certificado el representante legal de la misma o el representante que aporte un mandato especial y expreso.

El representante de la entidad que solicite el certificado deberá comparecer personalmente para ser identificado, con su D.N.I. o pasaporte y la documentación que permita comprobar los datos relativos a la constitución y personalidad jurídica de la entidad para la que se extiende el certificado, así como los documentos públicos que acrediten la extensión y vigencia de las facultades de representación. A estos efectos, las autoridades de certificación pueden exigir también, cuando se trate de documentos inscribibles en un registro público, la aportación de certificados en los que conste la inscripción de los documentos de constitución y apoderamiento, emitidos por los registros públicos correspondientes en la fecha de solicitud del certificado electrónico o en un breve plazo anterior a esa fecha que se estime razonable para su tramitación.

- Si el titular del certificado es una persona física (Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes) deberá comparecer personalmente con su D.N.I. o pasaporte.

3º Obtención del certificado de usuario.

El titular del certificado recibirá de su Autoridad de Certificación el certificado electrónico que le permitirá, entre otros trámites, presentar su declaración del Impuesto sobre Sociedades. El formato en el que recibirá el certificado (fichero, tarjeta electrónica, dispositivo USB u otro) junto con el software de instalación que pueda ser necesario, depende de cada Autoridad de Certificación.

Elaboración de la declaración

Modelo 200

Para realizar la presentación telemática de la declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (modelo 200), el sujeto pasivo o contribuyente se deberá conectar a la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet en la dirección www.agenciatributaria.es, para descargar, dentro de la Oficina Virtual, un programa que le permitirá cumplimentar y transmitir los datos fiscales de los formularios que aparecerán en la pantalla del ordenador y que estarán ajustados al contenido del citado modelo, o bien transmitir con el mismo programa un fichero de las mismas características que el que se genera con la cumplimentación de los citados formularios.

En todo caso, debe tenerse en cuenta que los declarantes que tributen conjuntamente a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra no podrán efectuar la presentación telemática del modelo 200 en cuanto a las declaraciones que deban presentarse ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra. Sí podrá o deberá (grandes empresas, sociedades anónimas y sociedades de responsabilidad limitada) presentarse a través de Internet la declaración correspondiente al Estado.

Presentación de documentación anexa a la declaración

Los sujetos pasivos o contribuyentes que deban acompañar a la declaración cualesquiera documentos, solicitudes o manifestaciones de opciones no contempladas expresamente en el propio modelo de declaración y en aquellos casos en que la declaración resulte a devolver y se solicite la devolución mediante cheque cruzado del Banco de España, dichos documentos, solicitudes o manifestaciones se presentarán en el registro telemático general de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Para ello deberán conectarse a la página de la Agencia Tributaria en Internet (www.agenciatributaria.es), dentro de la Oficina Virtual seleccionar la opción de acceso al registro telemático de documentos y, dentro de ésta, la referida a los modelos correspondientes a los que se incorporará la documentación y proceder a enviar los documentos de acuerdo con el procedimiento previsto en la Resolución de 23 de agosto de 2005, de la Dirección General de la A.E.A.T., por la que se regula la presentación de determinados documentos electrónicos en su registro telemático general.

¿Cómo se presenta la declaración?

Una vez elaborada la declaración deberá procederse de la siguiente forma:

- a) Si el resultado de la declaración es a ingresar:

En este caso, con carácter previo podrá realizarse el ingreso correspondiente en la entidad colaboradora, personalmente o por vía telemática (de forma directa o por medio de la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet). La entidad colaboradora asignará un Número de Referencia Completo (NRC) asociado al ingreso efectuado y remitirá o entregará un recibo que contendrá como mínimo las especificaciones contenidas en el apartado 3 del artículo 3 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio.

El declarante se conectará a través de Internet con la Agencia Tributaria y procederá a:

1. Seleccionar el fichero con la declaración a transmitir.
2. Suministrar el **Número de Referencia Completo (NRC)** asociado al ingreso que haya sido asignado por la entidad colaboradora.
3. Seleccionar el certificado de usuario para generar la firma electrónica y, transmitir a la Agencia Tributaria la declaración completa con la firma electrónica.
4. Si la declaración es aceptada, la Agencia Tributaria le devolverá en pantalla los datos del documento de ingreso o devolución, modelo 200 ó 206, según corresponda, validados con un código electrónico, así como la fecha y hora de la presentación. El declarante deberá imprimir y conservar la declaración aceptada así como el documento de ingreso o devolución debidamente validados con el correspondiente código electrónico.

En el supuesto de que la declaración fuese rechazada, se mostrarán los errores detectados para que se proceda a su subsanación.

Los sujetos pasivos o contribuyentes cuyo período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2008, que efectúen la presentación telemática de la declaración, podrán utilizar como medio de pago de las deudas tributarias resultantes de la misma la domiciliación bancaria en la entidad de depósito que actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria (Banco, Caja de Ahorros o Cooperativa de Crédito), sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilie el pago. La domiciliación bancaria podrá realizarse desde el día 1 de julio hasta el 21 de julio de 2009, ambos inclusive. Los pagos se entenderán realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso realizado el que a tal efecto remita al contribuyente la entidad de depósito.

También es posible, en el caso de las declaraciones (supuestos de presentación telemática obligatoria) con resultado a ingresar, solicitar el aplazamiento o fraccionamiento, reconocimiento de deuda con solicitud de compensación o simple reconocimiento de deuda, utilizando el procedimiento de transmisión telemática de las declaraciones, con la particularidad de que el presentador, a través de la página de la Agencia Tributaria en Internet, deberá obtener al inicio del proceso de la presentación un número de referencia desde el registro telemático.

- b) Si la declaración es negativa o a devolver, tanto con solicitud de devolución como con renuncia a la devolución:

El procedimiento para la presentación de estas declaraciones es idéntico al anteriormente comentado para las declaraciones con ingreso, con la salvedad de que no será preciso realizar la fase de comunicación con la entidad colaboradora para la realización del ingreso ni, en consecuencia, suministrar a la Agencia Tributaria el número de referencia completo (NRC).

Cuenta corriente tributaria

Los sujetos pasivos que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria deberán tener en cuenta el procedimiento establecido en la Orden de 22 de diciembre de 1999, por la que se establece el procedimiento para la presentación telemática de las declaraciones-liquidaciones que generen deudas o créditos que deban anotarse en la cuenta corriente tributaria.

Colaboración social en la presentación de declaraciones

La presentación telemática de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades podrá efectuarse, además de por el propio sujeto pasivo, por un tercero en su nombre.

Las condiciones y requisitos para la presentación de declaraciones tributarias por vía telemática en nombre de terceros se encuentran establecidos, con carácter general, en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, y en la Orden HAC/1398/2003, de 27 de mayo, por la que se establecen los supuestos y condiciones en que podrá hacerse efectiva la colaboración social en la gestión de los tributos, y se extiende ésta expresamente a la presentación telemática de determinados modelos de declaración y otros documentos tributarios.

En los supuestos previstos en dichas normas para que una persona o entidad pueda presentar declaraciones por vía telemática en nombre de un tercero han de concurrir los siguientes requisitos:

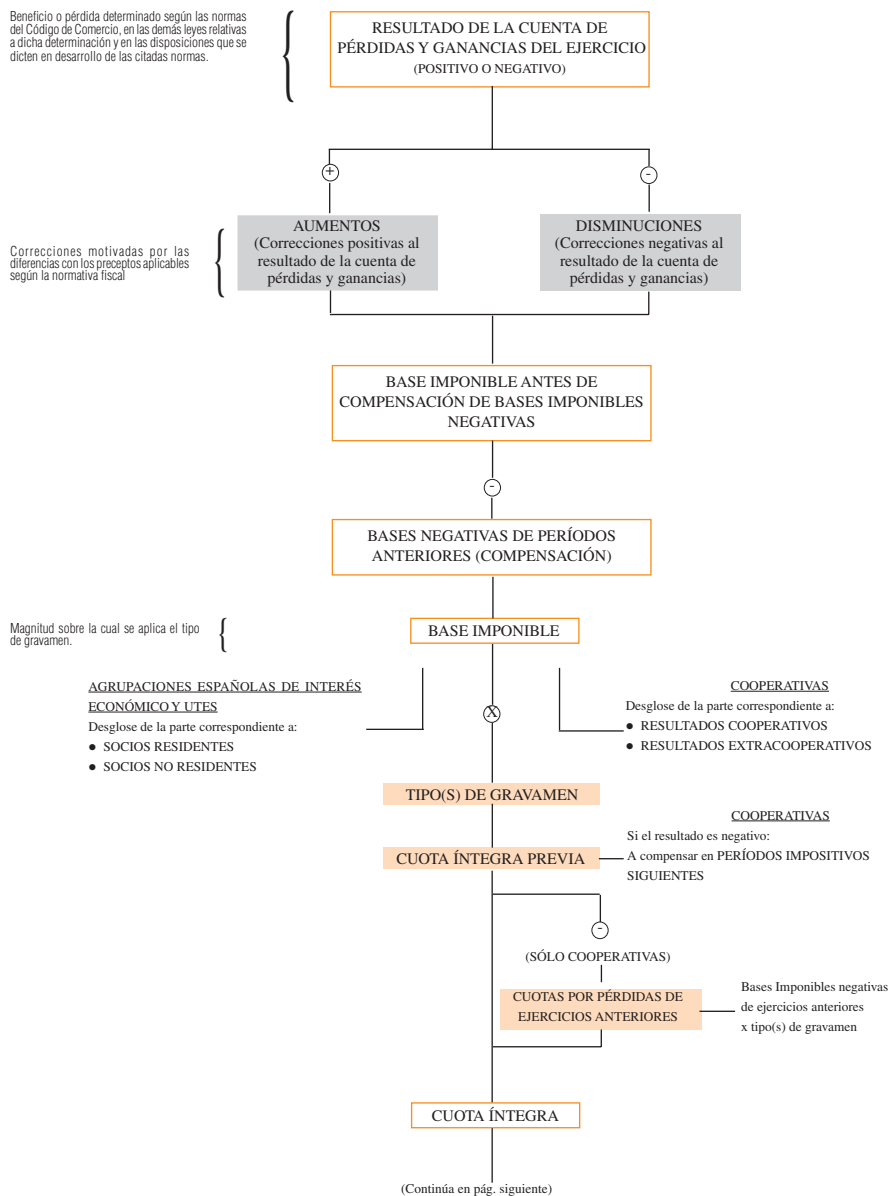
- Estar en posesión de un Número de identificación fiscal.
- Disponer de un certificado de firma electrónica válido a estos efectos.
- Ostentar la debida representación que le autorice para actuar en nombre del tercero declarante.

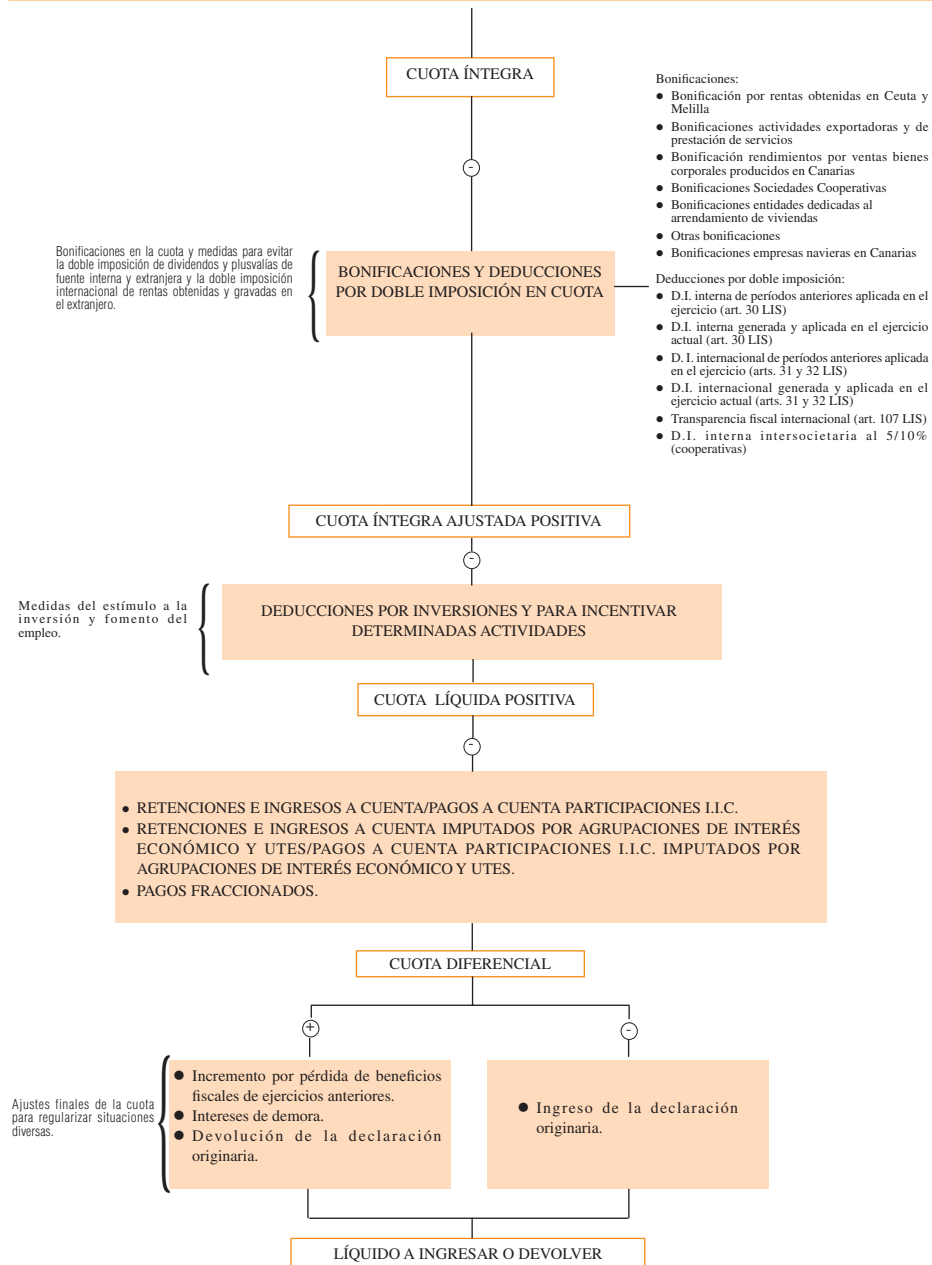
Asimismo, las personas o entidades autorizadas a presentar por vía telemática las declaraciones de terceros en su nombre, podrán dar traslado de las órdenes de domiciliación de sus representados por esa misma vía y del modo indicado en el apartado anterior, para el pago de las deudas tributarias.

Apoderamiento

Aparte del modo anterior de representación, los sujetos pasivos pueden apoderar a cualquier persona o entidad que disponga de un certificado electrónico válido para que con el mismo firme la declaración y realice la presentación telemática. El poder se puede otorgar mediante comparecencia personal del representante legal del sujeto pasivo ante cualquier oficina de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para lo cual deberá acreditarse suficientemente que quien comparece es el representante legal de la sociedad, o mediante documento público o privado con firma notarialmente legitimada.

Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el régimen de estimación directa





Capítulo II

Datos identificativos, caracteres de la declaración y modelos de estados de cuentas

Modelo 200

Página 1

Sumario

- Período impositivo
- Identificación y tipo de ejercicio
- C.N.A.E. (Clasificación Nacional de Actividades Económicas)
- Caracteres de la declaración
- Estados de cuentas
- Personal asalariado (claves [041] y [042])
- Número de grupo fiscal (clave [040])
- Declaración complementaria
- Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante
- Declaración de los representantes legales de la entidad

Período impositivo

Deberán consignarse las fechas de inicio y cierre del período impositivo, el cual coincide, habitualmente, con el ejercicio económico de la entidad.

La duración del ejercicio económico puede coincidir o no con el año natural, y ser igual o inferior a doce meses; en ningún caso el período impositivo puede ser superior a doce meses.

No obstante, habrá que tener en cuenta determinados supuestos especiales en los que, sin haber finalizado el ejercicio económico, se entiende concluido el período impositivo. Dichos casos se contemplan en el apartado correspondiente a «Cuestiones Generales» (capítulo I) de este Manual.

Identificación y tipo de ejercicio

Datos identificativos

En el espacio reservado a tal efecto, debe adherirse una de las etiquetas identificativas facilitadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, consignando, además, el número o los números de teléfono en el recuadro correspondiente. En el caso de no disponer de las mencionadas etiquetas, se cumplimentarán todos los datos de identificación exigidos en este apartado y se adjuntará fotocopia de la tarjeta del Número de Identificación Fiscal.

Tipo de ejercicio

En esta clave, se reflejará el número 1, 2 ó 3 según el siguiente detalle:

- 1.- Ejercicio económico de 12 meses de duración, que coincida con el año natural.
- 2.- Ejercicio económico de 12 meses de duración, que no coincida con el año natural.
- 3.- Ejercicio económico de duración inferior a 12 meses.

Ejemplo:

La Cooperativa Agraria «X», cuyo ejercicio económico abarca desde el 1 de junio de 2008 al 31 de mayo de 2009, cumplimentará el apartado referente al tipo de ejercicio de la siguiente forma:

TIPO EJERCICIO..... 2

C.N.A.E. (Clasificación Nacional de Actividades Económicas)

El código correspondiente a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (C.N.A.E.) vigente durante 2008 se cumplimentará por cada entidad según el que corresponda a aquella actividad con mayor volumen de operaciones y de conformidad con la siguiente relación:

01 Agricultura, ganadería, caza y actividades de los servicios relacionados con las mismas.	23 Coquerías, refino de petróleo y tratamiento de combustibles nucleares.
02 Silvicultura, explotación forestal y actividades de los servicios relacionados con las mismas.	24 Industria química.
05 Pesca, acuicultura y actividades de los servicios relacionados con las mismas.	25 Fabricación de productos de caucho y materias plásticas.
10 Extracción y aglomeración de antracita, hulla, lignito y turba.	26 Fabricación de otros productos minerales no metálicos.
11 Extracción de crudos de petróleo y gas natural: actividades de los servicios relacionados con las explotaciones petrolíferas y de gas, excepto actividades de prospección.	27 Metalurgia.
12 Extracción de minerales de uranio y torio.	28 Fabricación de productos metálicos, excepto maquinaria y equipo.
13 Extracción de minerales metálicos.	29 Industria de la construcción de maquinaria y equipo mecánico.
14 Extracción de minerales no metálicos ni energéticos.	30 Fabricación de máquinas de oficina y equipos informáticos.
15 Industria de productos alimenticios y bebidas.	31 Fabricación de maquinaria y material eléctrico.
16 Industria del tabaco.	32 Fabricación de material electrónico; fabricación de equipo y aparatos de radio, televisión y comunicaciones.
17 Industria textil.	33 Fabricación de equipo e instrumentos médico-quirúrgicos, de precisión, óptica y relojería.
18 Industria de la confección y de la peletería.	34 Fabricación de vehículos de motor, remolques y semirremolques.
19 Preparación, curtido y acabado del cuero; fabricación de artículos de marroquinería y viaje; artículos de guarnicionería, talabartería y zapatería.	35 Fabricación de otro material de transporte.
20 Industria de la madera y del corcho, excepto muebles; cestería y espartería.	36 Fabricación de muebles; otras industrias manufactureras.
21 Industria del papel.	37 Reciclaje.
22 Edición, artes gráficas y reproducción de soportes grabados.	40 Producción y distribución de energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente.
	41 Captación, depuración y distribución de agua.

45 Construcción.	73 Investigación y desarrollo.
50 Venta, mantenimiento y reparación de vehículos de motor, motocicletas y ciclomotores; venta al por menor de combustible para vehículos de motor.	74 Otras actividades empresariales.
51 Comercio al por mayor e intermediarios del comercio, excepto de vehículos de motor y motocicletas.	75 Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria.
52 Comercio al por menor, excepto el comercio de vehículos de motor, motocicletas y ciclomotores; reparación de efectos personales y enseres domésticos.	80 Educación.
55 Hostelería	85 Actividades sanitarias y veterinarias, servicios sociales.
60 Transporte terrestre; transporte por tuberías.	90 Actividades de saneamiento público.
61 Transporte marítimo, de cabotaje y por vías de navegación interiores.	91 Actividades asociativas.
62 Transporte aéreo y espacial.	92 Actividades recreativas, culturales y deportivas.
63 Actividades anexas a los transportes; actividades de agencias de viajes.	93 Actividades diversas de servicios personales.
64 Correos y telecomunicaciones.	95 Actividades de los hogares como empleadores de personal doméstico.
65 Intermediación financiera, excepto seguros y planes de pensiones.	99 Organismos extraterritoriales.
66 Seguros y planes de pensiones, excepto seguridad social obligatoria.	
67 Actividades auxiliares a la intermediación financiera.	
70 Actividades inmobiliarias.	
71 Alquiler de maquinaria y equipo sin operario, de efectos personales y enseres domésticos.	
72 Actividades informáticas.	

Caracteres de la declaración

Se marcarán con una «X» los recuadros que procedan, según la naturaleza o el régimen de la entidad declarante o el carácter de la declaración.

Tipo de entidad

Clave 001 Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002

Marcarán esta clave las entidades a las que les sea de aplicación el Título II (Régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos) de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Entidades sin fines lucrativos

El régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002 supone un conjunto de ventajas de carácter subjetivo, aplicable a las entidades sin fines lucrativos que cumplan determinados requisitos.

A efectos de la Ley 49/2002, se consideran entidades sin fines lucrativos las relacionadas a continuación, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la citada Ley:

- las fundaciones.
- las asociaciones declaradas de utilidad pública.
- las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores.
- las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de fundaciones.
- las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.

Los requisitos que deben cumplir las entidades sin fines lucrativos, a efectos de la aplicación de la Ley 49/2002, son los siguientes:

1. Perseguir fines de interés general.
2. Destinar a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las rentas e ingresos señalados en el artículo 3.2º de la Ley 49/2002 y el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas, en el plazo comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.
3. Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria.
4. Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

5. Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, con las excepciones previstas en la citada Ley 49/2002.
6. Que, en caso de disolución, se destine su patrimonio en su totalidad a alguna de las entidades beneficiarias del mecenazgo o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general.
7. Que estén inscritas en el registro correspondiente.
8. Que cumplan con las obligaciones contables que les sean de aplicación.
9. Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica o, en su defecto, la prevista en la Ley 49/2002.
10. Que elaboren anualmente una memoria económica en los términos señalados en la Ley 49/2002.

Clave 002 Entidad parcialmente exenta

Marcarán esta clave los sujetos pasivos a los que, en el período impositivo objeto de declaración, les haya sido de aplicación el régimen de las entidades parcialmente exentas a que se refiere el capítulo XV del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. De acuerdo con el artículo 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, estarán parcialmente exentos en los términos previstos en el capítulo XV del título VII los siguientes sujetos pasivos:

- Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
- Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales, los sindicatos de trabajadores.
- Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
- Las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.
- Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que no sea de aplicación el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- La entidad de derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

Clave 003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero

Esta clave será marcada por las sociedades y fondos de esta naturaleza a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen establecido en el artículo 28.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Estas sociedades y fondos deberán utilizar las páginas 41 a 45 en lugar de las páginas 3 a 11.

Clave 004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria

Esta clave será marcada por las sociedades y fondos de esa naturaleza que tengan el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, cuando tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento, y además, las viviendas, las residencias estudiantiles y las residencias de la tercera edad representen conjuntamente, al menos, el 50 por 100 del total del activo, y que les resulte de aplicación el tipo de gravamen del 1 por 100 establecido en el artículo 28.5 de la Ley del Impuesto sobre

Sociedades. La aplicación de dicho tipo de gravamen requerirá que los bienes inmuebles que integran el activo de las mencionadas instituciones de inversión colectiva no se enajenen hasta que no hayan transcurrido tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

Asimismo deberán marcar esta clave las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento, y que les sea de aplicación el tipo de gravamen del 1 por 100 establecido en el mencionado artículo 28.5 de la LIS.

En todo caso, las sociedades y fondos a que se refiere esta clave deberán utilizar las páginas 41 a 45 en lugar de las páginas 3 a 11.

Clave 005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Marcarán esta clave las comunidades titulares de montes vecinales en mano común que estén obligadas a presentar declaración por el Impuesto sobre Sociedades por haber obtenido ingresos sometidos al mismo, haber incurrido en algún gasto o haber realizado en el período impositivo cualquiera de las inversiones siguientes:

- a) Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.
- b) Gastos de conservación y mantenimiento del monte.
- c) Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

Clave 011 Entidad de tenencia de valores extranjeros

Esta clave será marcada por aquellas entidades que se acojan al régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros regulado en el capítulo XIV del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Podrán acogerse a este régimen las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la renuncia al régimen.

No pueden acogerse a este régimen las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas y las entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en las condiciones recogidas en el último párrafo del apartado 1 del artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 013 Agrupación de interés económico española o unión temporal de empresas

Marcarán esta clave las agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, y las uniones temporales de empresas inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda, siempre que tributen en el régimen especial de agrupaciones de interés económico españolas o de uniones temporales de empresas, por no darse en el período impositivo objeto de declaración las circunstancias a que se refieren el apartado 5 del artículo 48 y el apartado 4 del artículo 50, respectivamente, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 014 Agrupación europea de interés económico

Marcarán esta clave las agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento 2137/1985, de 25 de julio, del Consejo de las Comunidades Europeas, siempre que tributen en el régimen especial de agrupaciones de interés económico europeas por no darse en el período impositivo objeto de declaración las circunstancias a que se refiere el apartado 2 del artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 017 Cooperativa protegida

Esta clave será marcada por aquellas entidades que tengan la consideración de fiscalmente protegidas, de acuerdo con lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Clave 018 Cooperativa especialmente protegida

Marcarán esta clave las cooperativas protegidas de las clases que a continuación se relacionan, siempre que, además, cumplan los requisitos exigidos por la Ley 20/1990 para gozar de la condición de especialmente protegidas:

- Cooperativas de trabajo asociado.
- Cooperativas agrarias.
- Cooperativas de explotación comunitaria de la tierra.
- Cooperativas del mar.
- Cooperativas de consumidores y usuarios.

Clave 019 Resto de cooperativas

Marcarán esta clave todas aquellas cooperativas que no puedan ser consideradas protegidas o especialmente protegidas, según lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, por incurrir en cualquiera de las circunstancias previstas en su artículo 13.

Clave 021 Establecimiento permanente

Marcarán esta clave los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en territorio español mediante establecimiento permanente (en relación con las peculiaridades de estos contribuyentes, véase el capítulo XVII del presente Manual Práctico).

Clave 023 Gran empresa

Marcarán esta clave aquellas entidades que estén obligadas durante 2009 a la presentación de declaraciones-liquidaciones con periodicidad mensual por el Impuesto sobre el Valor Añadido y por retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto

sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, al haber superado su volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la cantidad de 6.010.121,04 euros durante el año natural en que se inicie el período impositivo que es objeto de declaración.

Clave 024 Entidad de crédito

Esta clave será cumplimentada por las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.

Estas entidades deberán utilizar las páginas 24 a 30 en lugar de las páginas 3 a 11.

Clave 025 Entidad aseguradora

Esta clave será cumplimentada por las entidades aseguradoras a las que resulte de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Estas entidades deberán utilizar las páginas 31 a 40 en lugar de las páginas 3 a 11.

Clave 031 Entidades de capital-riesgo

Marcarán esta clave las entidades que tengan la naturaleza de entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras.

Clave 032 Sociedades de desarrollo industrial regional

Marcarán esta clave las entidades que tengan la naturaleza de sociedades de desarrollo industrial regional, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional.

Clave 048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre

Marcarán esta clave los fondos de pensiones que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 30 del Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, estén sujetos al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen cero.

Regímenes aplicables

Clave 006 Incentivos empresa de reducida dimensión

Esta clave será marcada por aquellas entidades que se hayan aplicado uno o varios de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión contemplados en el capítulo XII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, entendiendo a estos efectos como incentivo fiscal la aplicación del tipo de gravamen a que se refiere el artículo 114 de la misma Ley.

Serán aplicables dichos incentivos siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior al que corresponde la presente declaración sea inferior a 8 millones de euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Cuando el período impositivo inmediato anterior hubiese tenido una duración inferior al año el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

$$\frac{\text{Importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior}}{\text{Nº de días del período impositivo inmediato anterior}} \times 365 \text{ días}$$

A efectos de cálculo del importe neto de la cifra de negocios, se debe tener en cuenta que éste tiene los siguientes componentes:

Componentes positivos:

- 1) Las ventas y prestaciones de servicios derivados de la actividad ordinaria de la empresa.
- 2) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que efectúe la empresa a cambio de activos no monetarios o como contraprestación de servicios que representan gastos para ella.
- 3) La parte de las subvenciones otorgadas en función de las unidades de producto vendidas y que forma parte de su precio de venta.

Componentes negativos:

- 1) Las devoluciones de ventas.
- 2) Los rappels sobre ventas o prestaciones de servicios.
- 3) Los descuentos comerciales que se efectúen en los ingresos objeto de cómputo en la cifra anual de negocios.

Cuando la entidad fuere de nueva creación el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad.

En el supuesto de que la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

Clave 015 Entidad ZEC

Esta clave será marcada por aquellas entidades de la Zona Económica Canaria (ZEC) a que se refiere la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Además, deberán marcar la clave 029 «Régimen especial Canarias».

Son entidades de la Zona Especial Canaria las personas jurídicas de nueva creación inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, que cumplan los requisitos exigidos en el artículo 31 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Si dichas entidades hubiesen obtenido autorización para su inscripción en el mencionado Registro con anterioridad a 31 de diciembre de 2006, dichos requisitos serán los establecidos en el referido artículo 31, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio. En otro caso, serán los requisitos previstos en el mismo artículo, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio.

Clave 022 Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Marcarán esta clave aquellas entidades que se acojan al Régimen especial de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje, previsto en el capítulo XVII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 028 Tributación conjunta Estado/diput.-comunidad forales

Marcarán esta clave aquellas entidades que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.

Clave 047 Entidades sometidas a normativa foral

Marcarán esta clave las entidades que marquen la clave [028] y que les sea de aplicación la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Clave 049 Regímenes especiales de normativa foral

Marcarán esta clave las entidades que marquen la clave [028], que les sea aplicable la correspondiente normativa foral del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo previsto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre y que estando acogidas a algún régimen especial de normativa foral éste no tenga su equivalente (con independencia de su denominación) en la normativa del Estado.

Clave 029 Régimen especial Canarias

Marcarán esta clave aquellas entidades a las que sea de aplicación el Régimen fiscal especial de Canarias. En particular, las entidades ZEC, las entidades que practiquen las bonificaciones a que se refieren los artículos 26 y 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, las entidades que practiquen las deducciones por inversiones en Canarias a que se refiere esta misma Ley, y las entidades que hayan dotado la reserva para inversiones en Canarias contemplada en el artículo 27 de este texto legal y tengan derecho a la reducción de la base imponible por este concepto o, en su caso, hayan incumplido los requisitos que dieron derecho a esta reducción en períodos impositivos anteriores y deban integrar en la base imponible del período impositivo objeto de declaración la reducción de la base imponible indebidamente practicada.

Clave 033 Régimen especial de la minería

Marcarán esta clave las entidades a las que les sea aplicable el régimen fiscal especial de la minería, contemplado en el capítulo IX del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 034 Régimen especial de hidrocarburos

Marcarán esta clave las entidades a las que les sea aplicable el régimen fiscal especial de la investigación y explotación de hidrocarburos, contemplado en el capítulo X del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 038 Entidad dedicada al arrendamiento de viviendas

Marcarán esta clave las entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, regulado en el capítulo III del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 046 Entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español

Marcarán esta clave las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, a que se refiere el artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Clave 012 SOCIMI

Deberán marcar esta clave aquellas sociedades anónimas cotizadas cuyo objeto social principal sea la inversión en bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento, que cumplan los correspondientes requisitos establecidos en su ley reguladora y que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal previsto asimismo en dicha ley.

Clave 020 Otros regímenes especiales

Marcarán esta clave todas aquellas entidades a las que sea de aplicación un régimen tributario especial de los previstos en el título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, u otras normas concordadas, y no estén contempladas en otras claves de este apartado. Entre otras, las entidades a las que sea de aplicación el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, y los partidos políticos.

Otros caracteres

Clave 007 Inclusión en la base imponible de rentas positivas del artículo 107 de la LIS

Marcarán esta clave aquellas entidades que hayan incluido, en el período impositivo objeto de la declaración, en su base imponible la renta positiva obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español, en cumplimiento y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que regula la transparencia fiscal internacional.

Clave 008 Opción del artículo 107.6 de la LIS

Las entidades a las que se refiere la clave [007] anterior, marcarán también esta clave si optan por realizar la inclusión en su base imponible de esa renta positiva en el período impositivo a que se refiere la declaración, el cual comprende el día en que se han aprobado las cuentas correspondientes al ejercicio social de la entidad no residente en territorio español, siempre que esa aprobación de cuentas se haya realizado antes de que hayan transcurrido más de seis meses desde la fecha de conclusión de dicho ejercicio social.

Esta opción debe mantenerse durante tres años.

Claves 009 y 010 Régimen de consolidación fiscal

Las sociedades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, marcarán bien la clave [009] (Sociedad dominante o Entidad cabecera de grupo), bien la clave [010] (Sociedad dependiente), para indicar si la declarante es la entidad dominante o cabecera de grupo o si es una sociedad dependiente.

Clave 016 Opción del artículo 51.2.b) LIS

Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades que sean socios de una entidad sometida al régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, o de uniones temporales de empresas, marcarán esta clave para señalar que optan por la imputación a que se refiere este régimen en la fecha de cierre del ejercicio de la sociedad participada.

Esta opción se manifestará en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

No deberán marcar esta clave, en ningún caso, las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, o las uniones temporales de empresas, a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 026 Entidad inactiva

Marcarán esta clave aquellos sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que, en el período impositivo objeto de declaración, no hayan reflejado ningún importe en la cuenta de pérdidas y ganancias contenida en las páginas 7 y 8 del modelo 200 o, tratándose de entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, entidades aseguradoras o instituciones de inversión colectiva en las páginas 27; 35, 36 y 37, ó 43 del modelo 200, respectivamente, al no haber realizado ninguna operación que, de acuerdo con las normas contables que le sean aplicables, suponga el correspondiente registro de la misma en su cuenta de pérdidas y ganancias.

Clave 027 Base imponible negativa o cero

Marcarán esta clave aquellas entidades en las que, a pesar de haber realizado operaciones, su base imponible (clave [552] de la página 13) resulte negativa o cero.

Clave 030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 26.2.d) y 84.1 LIS

Esta clave será marcada por aquellas entidades que hayan obtenido en el período impositivo objeto de declaración rentas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales a las que sea de aplicación lo establecido en los artículos 26.2.d) y 84.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 035 Opción artículo 43.1 RIS

Esta clave será marcada en el caso de operaciones de fusión o escisión para indicar que se ejerce la opción por la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea regulado en el capítulo VIII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 43.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. El ejercicio de esta opción se realizará mediante esta clave exclusivamente por el socio residente afectado

por una operación de fusión o de escisión en la cual no tengan residencia fiscal en España ni la entidad transmitente ni la adquirente y no le sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, por no disponer la transmitente de un establecimiento permanente situado en España. Los declarantes que hayan marcado esta clave deberán cumplimentar además el apartado correspondiente de la página 20 (modelo 200).

Clave 037 Opción artículo 43.3 RIS

Esta clave será marcada en el caso de operaciones de canje de valores para indicar que se ejerce la opción por la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea regulado en el capítulo VIII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 43.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. El ejercicio de esta opción se realizará mediante esta clave exclusivamente por el socio residente afectado en una operación de canje de valores cuando ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España. Los declarantes que hayan marcado esta clave deberán cumplimentar además el apartado correspondiente de la página 20 (modelo 200).

Clave 039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (artículo 42 del Código de Comercio)

Cumplimentarán esta clave las entidades que formen parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

Clave 043 Obligación información artículo 15 RIS

Marcarán esta clave los sujetos pasivos que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, deban presentar, conjuntamente con la declaración, la información relativa a la adquisición de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español a que se refiere el apartado 5 del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 044 Obligación información artículo 45 RIS

Marcarán esta clave los sujetos pasivos que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 45 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, deban presentar, conjuntamente con la declaración, la información relativa a la adquisición de bienes a que se refiere el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)

Marcarán esta clave los sujetos pasivos que lleven a cabo inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, cuya materialización y sistema de financiación deban comunicar conjuntamente con la declaración, de acuerdo con lo previsto en el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994, en su redacción dada por el artículo primero. Tres del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre.

Si se marca esta clave, deberá estar marcada también la clave [029].

Estados de cuentas. (Claves 050 a 055)

En relación al ejercicio correspondiente al período impositivo objeto de declaración, según cuál haya sido el modelo de cuentas anuales empleado por los sujetos pasivos o contribuyentes (excluidos los que se indican en el párrafo siguiente) de acuerdo con las normas contables que lo determinan (Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, respectivamente, que aprueban el Plan General de Contabilidad, y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas Empresas y criterios contables específicos para microempresas), deberán marcar las claves correspondientes.

Excepto los sujetos pasivos que marquen las claves [003] ó [004] (Instituciones de Inversión Colectiva), [024] (entidades de crédito) ó [025] (entidades aseguradoras) del subapartado «Tipo de entidad» de la página 1 del modelo 200, en todo caso, todos los sujetos pasivos o contribuyentes a los que sea de aplicación obligatoria el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o que apliquen el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, deberán marcar (conforme a lo indicado en el párrafo anterior) dos claves: una clave entre las claves [050], [051] y [052], y otra clave entre las claves [053], [054] y [055].

- Clave 050 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.
- Clave 051 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.
- Clave 052 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.
- Clave 053 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para Pérdidas y ganancias.
- Clave 054 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para Pérdidas y ganancias.
- Clave 055 Marcarán esta clave los sujetos pasivos o contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Personal asalariado. (Claves 041 y 042)

Clave 041 Cifra media del personal fijo asalariado

Se consignará en esta clave la cifra media del personal fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Para el cálculo de esta cifra deberán tenerse en cuenta los siguientes criterios:

- a) Si en el período impositivo no ha habido movimientos en la plantilla, indicará aquí la semi-suma de los fijos al principio y al final del mismo.
- b) Si ha habido movimientos, deberá calcular la suma de la plantilla en cada uno de los meses del ejercicio y dividir por el número total de meses que contiene el mismo.

- c) Si hubo regulación temporal de empleo o de jornada, el personal afectado por la misma deberá incluirse como personal fijo, pero sólo en la proporción que corresponda a la fracción del período impositivo o jornada del período impositivo efectivamente trabajada.

Cuando la cifra media de personal fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Clave 042 Cifra media del personal no fijo asalariado

Se consignará en esta clave la cifra media del personal no fijo asalariado a cargo del declarante en el período impositivo objeto de declaración. Podrá calcular esta cifra sumando el total de semanas que han trabajado dichos empleados y dividir por el número total de semanas que contiene el período impositivo. También podrá calcular esta cifra mediante la siguiente operación:

$$\text{Número de personas contratadas con carácter no fijo} \times \frac{\text{nº medio de semanas trabajadas}}{\text{nº total de semanas del ejercicio}}$$

Cuando la cifra media de personal no fijo asalariado no sea un número entero, se expresará con dos decimales.

Clave 040 Número de grupo fiscal

Todas las entidades que marquen las claves [009] ó [010] del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200 deberán cumplimentar la clave [040] (número de grupo) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

Este número consta de dos partes: la primera es un número secuencial y la segunda (separada por una barra de la anterior) indica el año en el que el grupo fue registrado.

Declaración complementaria

Se marcará con una «X» la clave de declaración complementaria siempre que, por el mismo período impositivo, se hubiera presentado con anterioridad otra u otras declaraciones de este impuesto y la nueva declaración tenga por objeto ingresar la diferencia entre el resultado de la anterior declaración y el de la nueva o complementaria o reflejar una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada. Por consiguiente, la declaración complementaria habrá de incluir la totalidad de los datos solicitados en el modelo, incorporando los que son objeto de nueva declaración además de aquellos que se incluyeron en la originaria y, en su caso, sucesivas declaraciones. Asimismo, en las claves [619] y [620] (página 14 del modelo 200) deberá consignarse el resultado de la anterior autoliquidación precedido del signo menos (-) o más (+), según resultase en la declaración originaria una cantidad a ingresar o a devolver, respectivamente; no obstante, si la autoliquidación originaria hubiera resultado a devolver, solamente se consignará la cantidad cuya devolución hubiera sido efectuada por la Administración; si no ha sido efectuada la devolución por la Administración, se deberá consignar cero en la clave correspondiente a esa Administración.

Si, por el contrario, la declaración originaria ha producido un ingreso indebido o el sujeto pasivo considera que ha perjudicado, de cualquier modo, sus intereses legítimos, podrá solicitar la devolución del ingreso o instar la rectificación de la declaración conforme al procedimiento

establecido al efecto. Por lo tanto, en tales casos no es procedente la presentación de declaraciones complementarias.

En caso de haber marcado con una «X» la clave de declaración complementaria, deberá hacer constar a continuación el número de justificante de la declaración anterior a la que complementa (el cual aparece en el documento de ingreso o devolución de ésta).

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

La certificación que se exige en esta hoja deberá ser firmada por el Secretario del Consejo de Administración o, en su caso, por la persona que cumpla sus funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo, debiendo además consignar su nombre y apellidos y su Número de Identificación Fiscal en los espacios reservados al efecto.

En ella se acredita que los firmantes de la declaración están facultados para actuar en nombre y por cuenta de la entidad declarante, y que sus nombramientos no han caducado ni han sido revocados en la fecha de la firma de la declaración.

En el caso de que la declaración corresponda a un establecimiento permanente o a una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español, sujetos al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el firmante deberá ser el declarante o representante, y se deberá de consignar la fecha de la firma.

Declaración de los representantes legales de la entidad

La declaración contenida en este apartado habrá de ser formulada por aquellas personas que, de conformidad con lo establecido en la legislación específica aplicable, ostenten la representación legal de la entidad. Se consignarán los datos identificativos de cada representante, la fecha del poder notarial o escritura de apoderamiento y la notaría donde se realizó.

Capítulo III

Administradores y participaciones directas

Modelo 200

Página 2

Sumario

Notas comunes a los apartados de la página 2

- A. Relación de administradores
- B. Relación de participaciones directas

Código ISO de países y territorios

Notas comunes a los apartados de la página 2

- * En las columnas «NIF» se consignará el número de identificación fiscal de la persona física o jurídica de que se trate.
- * En las columnas «F/J» se consignará «F» si es una persona física, y «J» si se trata de una persona jurídica.
- * En las columnas «Código provincia/país», tratándose de personas o entidades no residentes sin establecimiento permanente, se consignará el código de dos letras que corresponda, según la relación de países que figura al final de este capítulo. En el caso de residentes en territorio español o de no residentes que operen en el territorio español mediante establecimiento permanente en el mismo se consignarán los dos dígitos que correspondan según la relación de provincias siguiente:

01 ÁLAVA	11 CÁDIZ	20 GUIPÚZCOA	31 NAVARRA	43 TARRAGONA
02 ALBACETE	39 CANTABRIA	21 HUELVA	32 OURENSE	44 TERUEL
03 ALICANTE	12 CASTELLÓN	22 HUESCA	34 PALENCIA	45 TOLEDO
04 ALMERÍA	51 CEUTA	23 JAÉN	35 PALMAS, LAS	46 VALENCIA
33 ASTURIAS	13 CIUDAD REAL	24 LEÓN	36 PONTEVEDRA	47 VALLADOLID
05 ÁVILA	14 CÓRDOBA	25 LLEIDA	26 RIOJA, LA	48 VIZCAYA
06 BADAJOZ	15 CORUÑA, A	27 LUGO	37 SALAMANCA	49 ZAMORA
07 ILLES BALEARS	16 CUENCA	28 MADRID	38 S.C. TENERIFE	50 ZARAGOZA
08 BARCELONA	17 GIRONA	29 MÁLAGA	40 SEGOVIA	
09 BURGOS	18 GRANADA	52 MELILLA	41 SEVILLA	
10 CÁCERES	19 GUADALAJARA	30 MURCIA	42 SORIA	

- * En las columnas «% Particip.», en el supuesto en que el porcentaje de participación no sea un número entero, se expresará con dos decimales.
- * Si los espacios previstos en esta hoja del modelo de declaración fuesen insuficientes, se utilizarán cuantas hojas adicionales sean necesarias con el mismo formato, numeradas correlativamente en la forma «N/T», siendo «N» el número de orden de cada una de las hojas y «T» el número total de hojas que se utilizan.

A. Relación de administradores

En este apartado, que será cumplimentado por todas las entidades declarantes, se relacionarán las personas físicas o jurídicas que en la fecha de presentación de la declaración ostenten cargo de consejero, gestor, director, administrador general y otros análogos que supongan la dirección, administración o control de la entidad, con indicación de todos los datos exigidos, excepto las columnas «RPTE.», «Domicilio fiscal» y «Código provincial» (código de dos dígitos de la relación recogida más arriba), que serán cumplimentadas exclusivamente por los contribuyentes que declaren por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (véase Capítulo XVII de este manual práctico).

□ INFORMA:

En los supuestos de entidades sin fines lucrativos (asociaciones, federaciones, confederaciones, etc.), en la relación de administradores se harán constar los datos identificativos de los presidentes, vicepresidentes y demás miembros que compongan la junta directiva, consejo de dirección u órgano equivalente que tenga encomendada la dirección de la institución.

□ INFORMA (continuación):

Cuando el número de los miembros del órgano de dirección fuese superior al número de casillas previstas en el modelo de declaración, se consignarán los datos identificativos del presidente de la entidad y de los vicepresidentes u otros miembros directamente responsables de la elaboración de la declaración del Impuesto, y en la última línea del apartado correspondiente del modelo se señalará el número total del resto de miembros que componen el órgano de dirección (será suficiente hacer constar la expresión «y otros X miembros» u otra similar).

B. Participaciones directas de la declarante en otras sociedades y de otras personas o entidades en la declarante a la fecha de cierre del período declarado

B₁ Participaciones directas de la declarante en otras entidades

Este subapartado está destinado a la información relativa a las participaciones directas de la declarante en otras entidades, de importe igual o superior al 5 por ciento del capital o al 1 por ciento si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado, y en el que la entidad declarante cumplimentará los datos correspondientes según se indica a continuación.

De la entidad participada

En todo caso, se deberán de cumplimentar los datos identificativos, NIF (o equivalente del país de residencia si no tiene NIF en España) y nombre o razón social, y de residencia, código provincia/país (véase en la primera página de este capítulo «notas comunes a los apartados de la página 2») de la entidad participada.

Y en el supuesto de que la entidad participada sea extranjera y si el deterioro de la participación se determina en relación al patrimonio neto de la entidad participada, adicionalmente se deberán cumplimentar los importes correspondientes al capital, reservas, otras partidas integrantes del patrimonio neto y resultado del último ejercicio de la entidad participada.

Datos de la declarante

En sus registros:

Serán de cumplimentación obligatoria, la cifra del porcentaje (con dos decimales) de participación, el valor nominal total de la participación, el valor en libros de la participación y los ingresos por dividendos (correspondientes a la participación) recibidos en el ejercicio que es objeto de declaración.

En relación a las correcciones valorativas por deterioro:

Se deberá cumplimentar obligatoriamente el importe de la pérdida por deterioro al final de los ejercicios 2007 y 2008.

Y, con carácter voluntario, los restantes. La variación (de aumento, con signo más (+) o de disminución, con signo menos (-)) del deterioro de la participación imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias, producida entre el final y el inicio del ejercicio que es objeto de declaración, y asimismo para la variación positiva (con signo más (+)) que se haya imputado en el patrimonio neto. Las minoraciones del importe de las participaciones que se deban a las salidas y reducciones de éstas, y las variaciones (con su signo, más (+) o menos (-),

según sean de aumento o de disminución) producidas por traspasos y otras variaciones (por combinaciones de negocios u otras causas).

B₂ Participaciones directas de personas o entidades en la declarante

En este subapartado se consignarán los datos que se solicitan relativos a todas aquellas personas o entidades que posean, a la fecha de cierre del período que es objeto de declaración, una participación directa en la declarante igual o superior al 5 por 100 del capital, o al 1 por 100 en el caso de sociedades cuyos valores coticen en un mercado secundario organizado. En el supuesto de personas físicas menores de edad que posean la participación requerida, se consignará una «X» en el espacio correspondiente a la columna «RPTE.», para señalar que el N.I.F. consignado en el espacio anterior corresponde a su representante legal, siempre que el menor de edad carezca de N.I.F. propio.

También deberá indicarse, en las casillas habilitadas al efecto, la suma de los porcentajes de participación de personas o entidades en el capital de la declarante inferiores al 5% o al 1% si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado, así como la suma de porcentajes de participaciones que estuvieran, en su caso, en situaciones especiales que impidan su inclusión dentro de los porcentajes anteriores. La suma de todas las casillas correspondientes a porcentaje deberá recoger el 100% del capital de la declarante.

Cód. ISO	Países y Territorios	Cód. ISO	Países y Territorios
AF	AFGANISTÁN	KH	CAMBOYA
AL	ALBANIA	CM	CAMERÚN
DE	ALEMANIA (Incluida la Isla de Helgoland)	CA	CANADÁ
AD	ANDORRA	CF	CENTROAFRICANA, REPÚBLICA
AO	ANGOLA (incluido Cabinda)	CC	COCOS, ISLA DE (KEELING)
AI	ANGUILA	CO	COLOMBIA
AQ	ANTÁRTIDA	KM	COMORAS (Gran Comora, Anjouan y Mohéli)
AG	ANTIGUA Y BARBUDA	CG	CONGO
AN	ANTILLAS NEERLANDESAS (Curaçao, Bonaire, San Eustaquio, Saba y la parte meridional de San Martín)	CD	CONGO, REPÚBLICA DEMOCRÁTICA DEL (Zaire)
SA	ARABIA SAUDÍ	CK	COOK, ISLAS
DZ	ARGELIA	KP	COREA DEL NORTE (República Popular Democrática de Corea)
AR	ARGENTINA	KR	COREA DEL SUR (República de Corea)
AM	ARMENIA	CI	COSTA DE MARFIL
AW	ARUBA	CR	COSTA RICA
AU	AUSTRALIA	HR	CROACIA
AT	AUSTRIA	CU	CUBA
AZ	AZERBAIYÁN	TD	CHAD
BS	BAHAMAS	CZ	CHECA, REPÚBLICA
BH	BAHRÉIN	CL	CHILE
BD	BANGLADESH	CN	CHINA
BB	BARBADOS	CY	CHIPRE
BE	BÉLGICA	DK	DINAMARCA
BZ	BELICE	DM	DOMINICA
BJ	BENÍN	DO	DOMINICANA, REPÚBLICA
BM	BERMUDAS	EC	ECUADOR (incluidas las Islas Galápagos)
BY	BIELORRUSIA (BELARÚS)	EG	EGIPTO
BO	BOLIVIA	AE	EMIRATOS ÁRABES UNIDOS (Abu Dabi, Dubai, Sharya, Ayman, Umm al-Qaiwain, Ras al-Jaima y Fuyaira)
BA	BOSNIA-HERZEGOVINA	ER	ERITREA
BW	BOTSUANA	SK	ESLOVAQUIA
BV	BOUVET, ISLA	SI	ESLOVENIA
BR	BRASIL	ES	ESPAÑA
BN	BRUNÉI (BRUNÉI DARUSSALAM)	US	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA
BG	BULGARIA	EE	ESTONIA
BF	BURKINA FASO (Alto Volta)	ET	ETIOPÍA
BI	BURUNDI	FO	FEROE, ISLAS
BT	BUTÁN	PH	FILIPINAS
CV	CABO VERDE, REPÚBLICA DE	FI	FINLANDIA (Incluidas las Islas Aland)
KY	CAIMÁN, ISLAS	FJ	FIJI

Cód. ISO	Países y Territorios
FR	FRANCIA (Incluidos los departamentos franceses de ultramar: Reunión, Guadalupe, Martinica y Guayana Francesa)
GA	GABÓN
GM	GAMBIA
GE	GEORGIA
GS	GEORGIA DEL SUR Y LAS ISLAS SANDWICH DEL SUR
GH	GHANA
GI	GIBRALTAR
GD	GRANADA (incluidas las Islas Granadinas del Sur)
GR	GRECIA
GL	GROENLANDIA
GU	GUAM
GT	GUATEMALA
GG	GUERNESEY (isla anglonormanda del Canal).
GN	GUINEA
GQ	GUINEA ECUATORIAL
GW	GUINEA-BISSAU
GY	GUYANA
HT	HAITÍ
HM	HEARD Y MCDONALD, ISLAS
HN	HONDURAS (incluidas Islas del Cisne)
HK	HONG-KONG
HU	HUNGRÍA
IN	INDIA
ID	INDONESIA
IR	IRÁN
IQ	IRAQ
IE	IRLANDA
IM	ISLA DE MAN
IS	ISLANDIA
IL	ISRAEL
IT	ITALIA (Incluido Livigno)
JM	JAMAICA
JP	JAPÓN
JE	JERSEY (isla anglonormanda del Canal).
JO	JORDANIA
KZ	KAZAJSTÁN
KE	KENIA
KG	KIRGUISTÁN

Cód. ISO	Países y Territorios
KI	KIRIBATI
KW	KUWAIT
LA	LAOS (LAO)
LS	LESOTHO
LV	LETONIA
LB	LÍBANO
LR	LIBERIA
LY	LIBIA
LI	LIECHTENSTEIN
LT	LITUANIA
LU	LUXEMBURGO
XG	LUXEMBURGO (por lo que respecta a las rentas percibidas por las Sociedades a que se refiere el párrafo 1 del protocolo anexo al Convenio de doble imposición (3 junio 1986))
MO	MACAO
MK	MACEDONIA (Antigua República Yugoslava)
MG	MADAGASCAR
MY	MALASIA ((Malasia Peninsular y Malasia Oriental: Sarawak, Sabah y Labuán)
MW	MALAWI
MV	MALDIVAS
ML	MALI
MT	MALTA (Incluidos Gozo y Comino)
FK	MALVINAS, ISLAS (FALKLANDS)
MP	MARIANAS DEL NORTE, ISLAS
MA	MARRUECOS
MH	MARSHALL, ISLAS
MU	MAURICIO (Isla Mauricio, Isla Rodrigues, Islas Agalega y Cargados, Carajos Shoals (Islas San Brandón))
MR	MAURITANIA
YT	MAYOTTE (Gran Tierra y Pamandzi)
UM	MENORES ALEJADAS DE LOS EE.UU, ISLAS (Baker, Howland, Jarvis, Johnston, Kingman Reef, Midway, Navassa, Palmira y Wake)
MX	MÉXICO
FM	MICRONESIA, FEDERACIÓN DE ESTADOS DE (Yap, Kosrae, Truk, Pohnpei)
MD	MOLDAVIA
MC	MÓNACO
MN	MONGOLIA
MS	MONTSERRAT
MZ	MOZAMBIQUE

Cód. ISO	Países y Territorios	Cód. ISO	Países y Territorios
MM	MYANMAR (Antigua Birmania)	SB	SALOMÓN, ISLAS
NA	NAMIBIA	SV	SALVADOR, EL
NR	NAURU	WS	SAMOA (Samoa Occidental)
CX	NAVIDAD, ISLA	AS	SAMOA AMERICANA
NP	NEPAL	KN	SAN CRISTÓBAL Y NIEVES (Saint Kitts y Nevis)
NI	NICARAGUA (incluidas las Islas del Maíz)	SM	SAN MARINO
NE	NÍGER	PM	SAN PEDRO Y MIQUELÓN
NG	NIGERIA	VC	SAN VICENTE Y LAS GRANADINAS
NU	NIUE, ISLA	SH	SANTA ELENA (Incluidos la Isla de la Ascensión y el Archipiélago Tristán da Cunha)
NF	NORFOLK, ISLA	LC	SANTA LUCÍA
NO	NORUEGA (Incluidos la Isla Jan Mayen y el archipiélago Svalbard)	ST	SANTO TOMÉ Y PRÍNCIPE
NC	NUEVA CALEDONIA (Incluidas las islas Lealtad: Maré, Lifou y Ouvéa)	SN	SENEGAL
NZ	NUEVA ZELANDA	CS	SERBIA Y MONTENEGRO
IO	OCEANO ÍNDICO, TERRITORIO BRITÁNICO DEL Archipiélago de Chagos)	SC	SEYCHELLES (Islas Mahé, Isla Praslin, La Digue, Fragata y Silhouette, Islas Almirantes (entre ellas Desroches, Alphonse, Plate y Coëtivy); Islas Farquhar (entre ellas Providencia); Islas Aldabra e Islas Cosmoledo.)
OM	OMÁN	SL	SIERRA LEONA
NL	PAÍSES BAJOS	SG	SINGAPUR
PK	PAKISTÁN	SY	SIRIA (REPÚBLICA ÁRABE)
PW	PALAU	SO	SOMALIA
PA	PANAMÁ (incluida la antigua Zona del Canal)	LK	SRI LANKA
PG	PAPÚA NUEVA GUINEA (Parte oriental de Nueva Guinea; Archipiélago Bismarck (incluidas: Nueva Bretaña, Nueva Irlanda, Lavongai y las Islas del Almirantazgo); Islas Salomón del Norte (Bougainville y Buka); Islas Trobriand, Islas Woodlark, Islas Entrecasteaux y Archipiélago de la Lousiade)	SZ	SUAZILANDIA
PY	PARAGUAY	ZA	SUDÁFRICA
PE	PERÚ	SD	SUDÁN
PN	PITCAIRN (incluidas las Islas Henderson, Ducie y Oeno)	SE	SUECIA
PF	POLINESIA FRANCESA (Islas Marquesas, Isla de la Sociedad (incluido Tahiti), Islas Gambier, Islas Tuamotú e islas Australes incluida la Isla de Clipperton)	CH	SUIZA (Incluidos el territorio alemán de Büsingen y el municipio italiano de Campione de Italia)
PL	POLONIA	SR	SURINAM
PT	PORTUGAL (Incluidos los Archipiélagos de las Azores y de Madeira)	TH	TAILANDIA
PR	PUERTO RICO	TW	TAIWÁN
QA	QATAR	TZ	TANZANIA (REPÚBLICA UNIDA DE) (Tanganica e islas de Zanzibar y Pemba)
GB	REINO UNIDO (Gran Bretaña e Irlanda del Norte)	TJ	TAYIKISTÁN
RW	RUANDA	PS	TERRITORIO PALESTINO OCUPADO (Cisjordania y Franja de Gaza)
RO	RUMANÍA	TF	TIERRAS AUSTRALES FRANCESAS (Isla de Nueva Amsterdam, Isla San Pablo, las Islas Crozet y Kerguelén)
RU	RUSIA (FEDERACIÓN DE)	TL	TIMOR LESTE
		TG	TOGO
		TK	TOKELAU, ISLAS

Cód. ISO	Países y Territorios
TO	TONGA
TT	TRINIDAD Y TOBAGO
TN	TÚNEZ
TC	TURCAS Y CAICOS, ISLAS
TM	TURKMENISTÁN
TR	TURQUÍA
TV	TUVALU
UA	UCRANIA
UG	UGANDA
UY	URUGUAY
UZ	UZBEKISTÁN
VU	VANUATU
VA	VATICANO, CIUDAD DEL (Santa Sede)
VE	VENEZUELA
VN	VIETNAM
VG	VÍRGENES BRITÁNICAS, ISLAS
VI	VÍRGENES DE LOS EE.UU, ISLAS
WF	WALLIS Y FUTUNA, ISLAS (incluida la Isla Alofi)
YE	YEMEN (Yemen del Norte y Yemen del Sur)
DJ	YIBUTI
ZM	ZAMBIA
ZW	ZIMBABWE
QU	OTROS PAÍSES O TERRITORIOS NO RELACIONADOS
XB	BANCO CENTRAL EUROPEO
XU	INSTITUCIONES DE LA UNIÓN EUROPEA
XN	ORGANISMOS INTERNACIONALES DISTINTOS DE LAS INSTITUCIONES DE LA UNIÓN EUROPEA Y DEL BANCO CENTRAL EUROPEO

Capítulo IV

Estados contables del modelo 200: Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto. Aplicación de resultados

Modelo 200	Páginas
	3 a 11
	Página 18

Sumario

- Páginas 3, 4, 5 y 6: balance
- Páginas 7 y 8: cuenta de pérdidas y ganancias
- Páginas 9, 10 y 11: estado de cambios en el patrimonio neto
- Página 18: aplicación de resultados

Páginas 3, 4, 5 y 6: balance

En las páginas 3, 4, 5 y 6 del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del activo, del pasivo y del patrimonio neto de la entidad, tal como se deducen de la contabilidad del sujeto pasivo.

En dicho modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Así pues, en las páginas siguientes, en donde se reflejan los correspondientes estados mencionados, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los respectivos modelos, normal, abreviado y PYMES, de cuentas a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida de las cuentas anuales incluidas en el modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpliera en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

BALANCE: ACTIVO (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
ACTIVO NO CORRIENTE (N, A, P)			[101]	[102] + [111] + [115] + [118] + [126] + [134] + [135]
Inmovilizado intangible (N, A, P)			[102]	20, (280), (290)
Desarrollo (N)	[103]	201, (2801), (2901)		
Concesiones (N)	[104]	202, (2802), (2902)		
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	[105]	203, (2803), (2903)		
Fondo de comercio (N, A, P)	[106]	204		
Aplicaciones informáticas (N)	[107]	206, (2806), (2906)		
Investigación (N)	[108]	200, (2800), NECA 6ª.4*		
Otro inmovilizado intangible (N)	[109]	205, 209, (2805), (2905)		
Resto (A, P)	[110]			
Inmovilizado material (N, A, P)			[111]	[112] + [113] + [114]
Terrenos y construcciones (N)	[112]	210, 211, (2811), (2910), (2911)		
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N)	[113]	212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2812), (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919)		
Inmovilizado en curso y anticipos (N)	[114]	23		
Inversiones inmobiliarias (N, A, P)			[115]	22, (282), (292)
Terrenos (N)	[116]	220, (2920)		
Construcciones (N)	[117]	221, (282), (2921)		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)			[118]	2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (293), (2943), (2944), (2953), (2954), [122], [123], [124], [125]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[119]	2403, 2404, (2493), (2494), (293)		
Créditos a empresas (N)	[120]	2423, 2424, (2953), (2954)		
Valores representativos de deuda (N)	[121]	2413, 2414, (2943), (2944)		
Derivados (N)	[122]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

BALANCE: ACTIVO (II)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Otros activos financieros (N)	[123]			
Otras inversiones (N)	[124]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[125]			
Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)			[126]	2405, 2415, 2425, (2495), 250, 251, 252, 253, 254, 255, 257, 258, (259), 26, (2935), (2945), (2955), (296), (297), (298), [132]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[127]	2405, (2495), 250, (259)		
Créditos a terceros (N)	[128]	2425, 252, 253, 254, (2955), (298)		
Valores representativos de deuda (N)	[129]	2415, 251, (2945), (297)		
Derivados (N)	[130]	255		
Otros activos financieros (N)	[131]	258, 26		
Otras inversiones (N)	[132]	257, NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[133]			
Activos por impuesto diferido (N, A, P)			[134]	474
Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)			[135]	NECA 6ª.8*
ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)			[136]	[137] + [138] + [149] + [160] + [168] + [176] + [177]
Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)			[137]	580, 581, 582, 583, 584, (599)
Existencias (N, A, P)			[138]	30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407
Comerciales (N)	[139]	30, (390)		
Materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[140]	31, 32, (391), (392)		
Productos en curso (N)	[141]	33, 34, (393), (394)		
De ciclo largo de producción (N)	[142]	NECA 6ª.7*		
De ciclo corto de producción (N)	[143]	NECA 6ª.7*		
Productos terminados (N)	[144]	35, (395)		
De ciclo largo de producción (N)	[145]	NECA 6ª.7*		
De ciclo corto de producción (N)	[146]	NECA 6ª.7*		
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N)	[147]	36, (396)		
Anticipos a proveedores (N)	[148]	407		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;

(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

BALANCE: ACTIVO (III)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)			[149]	430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 5580, 44, 460, 470, 471, 472, 544, 5531, 5533
Cientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P)	[150]	430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935)		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P)	[151]	NECA 6º.8*		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	[152]	NECA 6º.8*		
Cientes empresas del grupo y asociadas (N)	[153]	433, 434, (4933), (4934)		
Deudores varios (N)	[154]	44, 5531, 5533		
Personal (N)	[155]	460, 544		
Activos por impuesto corriente (N)	[156]	4709		
Otros créditos con las Administraciones públicas (N)	[157]	4700, 4708, 471, 472		
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	[158]	5580		
Otros deudores (A, P)	[159]	44, 460, 470, 471, 472, 544		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)			[160]	5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954), [164], [166]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[161]	5303, 5304, (5393), (5394), (593)		
Créditos a empresas (N)	[162]	5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)		
Valores representativos de deuda (N)	[163]	5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)		
Derivados (N)	[164]			
Otros activos financieros (N)	[165]	5353, 5354, 5523, 5524		
Otras inversiones (N)	[166]	NECA 6º.6*		
Resto (A, P)	[167]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Cap.
IV

Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

BALANCE: ACTIVO (IV)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)			[168]	5305, 5315, 5325, 5335, 5345, 5355, (5395), 540, 541, 542, 543, 545, 546, 547, 548, (549), 551, 5525, 5590, 5593, 565, 566, (5935), (5945), (5955), (596), (597), (598), [174]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[169]	5305, 540, (5395), (549)		
Créditos a empresas (N)	[170]	5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)		
Valors representativos de deuda (N)	[171]	5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)		
Derivados (N)	[172]	5590, 5593		
Otros activos financieros (N)	[173]	5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566		
Otras inversiones (N)	[174]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[175]			
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)			[176]	480, 567
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)			[177]	57
Tesorería (N)	[178]	570, 571, 572, 573, 574, 575		
Otros activos líquidos equivalentes (N)	[179]	576		
TOTAL ACTIVO (N, A, P)			[180]	[101] + [136]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

BALANCE: PATRIMONIO NETO Y PASIVO (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
PATRIMONIO NETO (N, A, P)			[185]	[186] + [202] + [208] + [209]
Fondos propios (N, A, P)			[186]	[187] + [190] + [191] + [194] + [195] + [198] + [199] + [200] + [201]
Capital (N, A, P)			[187]	[188] + [189]
Capital escriturado (N, A, P)	[188]	100, 101, 102		
(Capital no exigido) (N, A, P)	[189]	(1030), (1040)		
Prima de emisión (N, A, P)			[190]	110
Reservas (N, A, P)			[191]	112, 113, 114, 115, 119
Legal y estatutarias (N)	[192]	112, 1141		
Otras reservas (N)	[193]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 115, 119		
(Acciones y participaciones en patrimonio propias) (N, A, P)			[194]	(108), (109)
Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)			[195]	120, (121)
Remanente (N)	[196]	120		
(Resultados netativos de ejercicios anteriores) (N)	[197]	(121)		
Otras aportaciones de socios (N, A, P)			[198]	118
Resultado del ejercicio (N, A, P)			[199]	129
(Dividendo a cuenta) (N, A, P)			[200]	(557)
Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)			[201]	111
Ajustes por cambio de valor (N, A)			[202]	133, 1340, 135, 136, 137, (NECA 6ª.13)*, (NECA 6ª.14)*
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[203]	133		
Operaciones de cobertura (N)	[204]	1340		
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	[205]	136; (NECA 6ª.13)*		
Diferencia de conversión (N)	[206]	135; (NECA 6ª.14)*		
Otros (N)	[207]	137		
Ajustes en patrimonio neto (P)			[208]	NECA 5ª.9*
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)			[209]	130, 131, 132
PASIVO NO CORRIENTE (N, A, P)			[210]	[211] + [216] + [223] + [224] + [225] + [226] + [227]
Provisiones a largo plazo (N, A, P)			[211]	14
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	[212]	140		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;

(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

BALANCE: PATRIMONIO NETO Y PASIVO (II)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Actuaciones medioambientales (N)	[213]	145		
Provisiones por reestructuración (N)	[214]	146		
Otras provisiones (N)	[215]	141, 142, 143, 147		
Deudas a largo plazo (N, A, P)			[216]	1605, 1615, 1625, 1635, 17, 180, 185, 189
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[217]	177, 178, 179		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[218]	1605, 170		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[219]	1625, 174		
Derivados (N)	[220]	176		
Otros pasivos financieros (N)	[221]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189		
Otras deudas a largo plazo (A, P)	[222]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 185, 189		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)			[223]	1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634
Pasivos por impuesto diferido (N, A, P)			[224]	479
Periodificaciones a largo plazo (N, A, P)			[225]	181
Acreedores comerciales no corrientes (N, A, P)			[226]	NECA 6ª.16*
Deuda con características específicas a largo plazo (N, A, P)			[227]	15; (NECA 6ª.17)*
PASIVO CORRIENTE (N, A, P)			[228]	[229] + [230] + [231] + [238] + [239] + [250] + [251]
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)			[229]	585, 586, 587, 588, 589
Provisiones a corto plazo (N, A, P)			[230]	499, 529
Deudas a corto plazo (N, A, P)			[231]	5105, 520, 527, 5125, 524, (1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 5530, 5532, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569
Obligaciones y otros valores negociales (N)	[232]	500, 501, 505, 506		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[233]	5105, 520, 527		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[234]	5125, 524		
Derivados (N)	[235]	5595, 5598		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;

(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

BALANCE: PATRIMONIO NETO Y PASIVO (III)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Otros pasivos financieros (N)	[236]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 5530, 5532, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569		
Otras deudas a corto plazo (A, P)	[237]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 5530, 5532, 555 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)			[238]	5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)			[239]	400, 401, 403, 404, 405, (406), 41, 438, 465, 466, 475, 476, 477
Proveedores (N, A, P)	[240]	400, 401, 405, (406)		
Proveedores a largo plazo (N, A, P)	[241]	NECA 6°.16*		
Proveedores a corto plazo (N, A, P)	[242]	NECA 6°.16*		
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N)	[243]	403, 404		
Acreedores varios (N)	[244]	41		
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	[245]	465, 466		
Pasivos por impuesto corriente (N)	[246]	4752		
Otras deudas con las Administraciones públicas (N)	[247]	4750, 4751, 4758, 476, 477		
Anticipos de clientes (N)	[248]	438		
Otros acreedores (A, P)	[249]	41, 438, 465, 466, 475, 476, 477		
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)			[250]	485, 568
Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)			[251]	502, 507; NECA 6°.17*
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)			[252]	[185] + [210] + [228]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

Páginas 7 y 8: cuenta de Pérdidas y Ganancias

En las páginas 7 y 8 del modelo 200 se recoge la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio, formada por los saldos de las cuentas que integran el Debe y el Haber, representativas, respectivamente, de los gastos e ingresos del ejercicio.

En dicho modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto que integra los modelos normal (N), abreviado (A) y PYMES (P) de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil, teniendo en cuenta, además, que si bien en general existe correspondencia, algunas partidas del modelo de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil figuran desglosadas o desagregadas en las referidas páginas del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Así pues, en las páginas siguientes, en donde se refleja la cuenta de pérdidas y ganancias, las iniciales N, A y/o P que acompañan al literal de cada partida, indican los respectivos modelos, normal, abreviado y PYMES, de cuentas a efectos del Registro Mercantil que atañen en las equivalencias del modelo 200. Y los números de cuenta implicados en cada partida del modelo 200 pueden ser, según el caso, los del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y/o los del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpliera en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
OPERACIONES CONTINUADAS				
Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)			[255]	700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)
Ventas (N)	[256]	700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)		
Prestaciones de servicios (N)	[257]	705		
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)			[258]	(6930), 71*, 7930
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)			[259]	73
Aprovisionamientos (N, A, P)			[260]	(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933
Consumo de mercaderías (N)	[261]	(600), 6060, 6080, 6090, 610*		
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N)	[262]	(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*		
Trabajos realizados por otras empresas (N)	[263]	(607)		
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[264]	(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933		
Otros ingresos de explotación (N, A, P)			[265]	740, 747, 75
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	[266]	75		
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	[267]	752		
Resto (N, A, P)	[268]			
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	[269]	740, 747		
Gastos de personal (N, A, P)			[270]	(640), (641), (6450), (642), (643), (649), (644), (6457), 7950, 7957
Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P)	[271]	(640), (641), (6450)		
Indemnizaciones (N, A, P)	[273]	(641)		
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	[274]	(642)		
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportaciones o prestación definida (N, A, P)	[275]	(643)		
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[276]	(6450)		
Otros gastos sociales (N, A, P)	[277]	(649)		
Provisiones (N, A)	[278]	(644), (6457), 7950, 7957		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Su signo puede ser positivo o negativo

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cap.
IV

Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Otros gastos de explotación (N, A, P)			[279]	(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954
Servicios exteriores (N)	[280]	(62)		
Tributos (N)	[281]	(631), (634), 636, 639		
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N)	[282]	(650), (694), (695), 794, 7954		
Otros gastos de gestión corriente (N)	[283]	(651), (659)		
Amortización del inmovilizado (N, A, P)			[284]	(68)
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)			[285]	746
Excesos de proviones (N, A, P)			[286]	7951, 7952, 7955, 7956
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)			[287]	(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	[288]	(690), (691), (692), 790, 791, 792		
Deterioros (N, A, P)	[289]	(690), (691), (692)		
Reversión de deterioros (N, A, P)	[290]	790, 791, 792		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	[291]	(670), (671), (672), 770, 771, 772		
Beneficios (N, A, P)	[292]	770, 771, 772		
Pérdidas (N, A, P)	[293]	(670), (671), (672)		
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)			[294]	774; (NECA 7ª.6)*
Otros resultados (N, A, P)			[295]	(678), 778; (NECA 7ª.9)*
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)			[296]	[255] + [258] + [259] + [260] + [265] + [270] + [279] + [284] + [285] + [286] + [287] + [294] + [295]
Ingresos financieros (N, A, P)			[297]	746, 760, 761, 762, 767, 769; (NECA 7ª.4)*
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[298]	[299] + [300]		
En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[299]	7600, 7601		
En terceros (N, A, P)	[300]	7602, 7603		
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)	[301]	[302] + [303]		
De empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[302]	7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;

(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007).

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (III)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
De terceros (N, A, P)	[303]	7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769		
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P)	[304]	746; (NECA 7ª.4)*		
Gastos financieros (N, A, P)			[305]	(660), (661), (662), (664), (665), (669)
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[306]	(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)		
Por deudas con terceros (N, A, P)	[307]	(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)		
Por actualización de provisiones (N, A, P)	[308]	(660)		
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)			[309]	(663), 763
Cartera de negociación y otros (N)	[310]	(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633		
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	[311]	(6632), 7632		
Diferencias de cambio (N, A, P)			[312]	(668), 768
Deterioro y resultado por enajenación de instrumentos financieros (N, A, P)			[313]	(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	[314]	(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799		
Deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[315]			
Deterioros, Otras empresas (N, A, P)	[316]			
Reversión de deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[317]			
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P)	[318]			
Resultados por enajenación y otras (N, A, P)	[319]	(666), (667), (673), (675), 766, 773, 775		
Beneficios, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[320]			
Beneficios, otras empresas (N, A, P)	[321]			
Pérdidas, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	[322]			
Pérdidas, otras empresas (N, A, P)	[323]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;
(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007).

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Cap.
IV

Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)			[324]	[297] + [305] + [309] + [312] + [313]
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)			[325]	[296] + [324]
Impuestos sobre beneficios (N, A, P)			[326]	(6300)*, 6301*, (633), 638
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N)			[327]	[325] + [326]
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPLI- DAS NETO DE IMPUESTOS (N)			[328]	
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (N, A, P)			[500]	[325] + [326] + [328]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil;

(P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Su signo puede ser positivo o negativo.

NOTA: Los números de cuentas entre paréntesis corresponden a cuentas del Debe y los que no, a cuentas del Haber.

Páginas 9, 10 y 11: estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 9, 10 y 11 del modelo 200 se recogen las partidas determinantes del estado de cambios en el patrimonio neto.

En la página siguiente de este capítulo se reflejan las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio que figuran en la página 9 del modelo 200, que se corresponden, y en su caso integran, las partidas correlativas de los modelos normal (N) y abreviado (A) de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil, así como los respectivos números de cuenta del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que implican.

En las otras dos páginas posteriores de este capítulo se reflejan las partidas del estado total de cambios en el patrimonio neto que figuran en las páginas 10 y 11 del modelo 200, y que tienen su referente en las de los modelos, normal (N), abreviado (A) y PYMES (P), de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil y que en determinados casos se presentan integradas, lo que se indica mediante las respectivas iniciales (N, A y/o P) añadidas al final de literal de cada partida.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpliera en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Cap.
IV

Estados contables del modelo 200: balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS EN EL EJERCICIO

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A)			[500]	
INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A)			[336]	(800), (89), 900, 991, 992, [338]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[337]	(800), (89), 900, 991, 992		
Otros ingresos/gastos (N)	[338]			
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A)			[339]	(810), 910
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)			[340]	94
Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A)			[341]	(85), 95
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)			[342]	(860), 900; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A)			[343]	(820), 920; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A)			[344]	(8300)**, 8301**, (833), 834, 835, 838
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A)			[345]	[336] + [339] + [340] + [341] + [342] + [343] + [344]
TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A)			[346]	(802), 902, 993, 994, [348]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[347]	(802), 902, 993, 994		
Otros ingresos/gastos (N)	[348]			
Por coberturas de flujo de efectivo (N, A)			[349]	(812), 912
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)			[350]	(84)
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)			[351]	(862), 902; (NECA 8ª.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A)			[352]	(821), 921; (NECA 8ª.1.3)*
Efecto impositivo (N, A)			[353]	8301**, (836), (837)
Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A)			[354]	[346] + [349] + [350] + [351] + [352] + [353]
TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A)			[355]	[500] + [345] + [354]

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

(*) Partida prevista en la norma señalada (de las normas de elaboración de las cuentas anuales, NECA, de la tercera parte del PGC 2007)

(**) Su signo puede ser positivo o negativo

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

CAPITAL (N. A. P)															
	Nº Clave	Escriturado	Nº Clave	(No exigido)	Nº Clave	Prima de emisión (N. A. P)	Nº Clave	Reservas (N. A. P)	Nº Clave	(Acciones y particip. en patrimonio propias) (N. A. P)	Resultados de ejercicios anteriores (N. A. P)	Nº Clave	Otras aporta- ciones de socios (N. A. P)		
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007 (N. A. P)	[380]		[381]		[382]		[383]		[384]			[385]			
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores (N. A. P)	[394]		[395]		[396]		[397]		[398]			[399]			
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores (N. A. P)	[408]		[409]		[410]		[411]		[412]			[413]			
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008 (N. A. P)	[422]		[423]		[424]		[425]		[426]			[427]			
Total ingresos y gastos reconocidos (N. A)	[436]		[437]		[438]		[439]		[440]			[441]			
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[450]		[451]		[452]		[453]		[454]			[455]			
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[464]		[465]		[466]		[467]		[468]			[469]			
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[478]		[479]		[480]		[481]		[482]			[483]			
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[492]		[493]		[494]		[495]		[496]			[497]			
Operaciones con socios o propietarios (N. A. P)	[506]		[507]		[508]		[509]		[510]			[511]			
Aumentos de capital (N. A. P)	[520]		[521]		[522]		[523]		[524]			[525]			
(-) Reducciones de capital (N. A. P)	[534]		[535]		[536]		[537]		[538]			[539]			
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conv. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[548]		[549]		[550]		[551]		[552]			[553]			
(-) Distribución de dividendos (N)	[562]		[563]		[564]		[565]		[566]			[567]			
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[576]		[577]		[578]		[579]		[580]			[581]			
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combi- nación de negocios (N)	[590]		[591]		[592]		[593]		[594]			[595]			
Otras operaciones con socios o propietarios (N. A. P)	[604]		[605]		[606]		[607]		[608]			[609]			
Otras variaciones del patrimonio neto (N. A. P)	[618]		[619]		[620]		[621]		[622]			[623]			
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008 (N. A. P)	[632]		[633]		[634]		[635]		[636]			[637]			

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (Cont.)

	Nº Clave	Resultado del ejercicio (N, A, P)	Nº Clave	Dividendo a cuenta (N, A, P)	Nº Clave	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)	Nº Clave	Ajustes por cambios de valor (N, A)	Nº Clave	Ajustes en patrimonio neto (P)	Nº Clave	Subvenciones donaciones y legados recibidos (N, A, P)	Nº Clave	Total (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007 (N, A, P)	[387]		[388]		[389]		[390]		[391]		[392]		[393]	
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	[401]		[402]		[403]		[404]		[405]		[406]		[407]	
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	[415]		[416]		[417]		[418]		[419]		[420]		[421]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P)	[429]		[430]		[431]		[432]		[433]		[434]		[435]	
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[443]		[444]		[445]		[446]				[448]		[449]	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[457]		[458]						[461]		[462]		[463]	
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[471]		[472]						[475]		[476]		[477]	
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[485]		[486]						[489]		[490]		[491]	
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[499]		[502]						[503]		[504]		[505]	
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[513]		[514]		[515]		[516]		[517]		[518]		[519]	
Aumentos de capital (N, A, P)	[527]		[528]		[529]		[530]		[531]		[532]		[533]	
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	[541]		[542]		[543]		[544]		[545]		[546]		[547]	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conv. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[555]		[556]		[557]		[558]				[560]		[561]	
(-) Distribución de dividendos (N)	[569]		[570]		[571]		[572]				[574]		[575]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[583]		[584]		[585]		[586]				[588]		[589]	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	[597]		[598]		[599]		[600]				[602]		[603]	
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[611]		[612]		[613]		[614]		[615]		[616]		[617]	
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[625]		[626]		[627]		[628]		[629]		[630]		[631]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P)	[639]		[640]		[641]		[642]		[643]		[644]		[645]	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

Página 18: aplicación de resultados

En este apartado, la entidad declarante consignará información sobre los resultados que son objeto de aplicación, tanto en lo relativo a su origen (claves [650], [651] y [652]) como al destino de los mismos (claves [654] a [665]).

Las entidades que consignen un importe negativo [con signo menos (-)] en la clave [500] de la página 8 del modelo 200 solamente deben cumplimentar este apartado si aplican reservas.

Capítulo V

Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (I), (II)

Modelo 200	Página 12
	Página 13

Sumario

- Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [500])
- Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [301] y [302] y [303] a [416])
- Base imponible (clave [552])



Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (Clave [500])

Se trasladará a esta clave el importe que figure como resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la clave [500] de la página 8 del modelo 200. En caso de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

No obstante:

- a) Si se trata de una entidad obligada a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 27 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).
- b) Si la entidad declarante es una entidad aseguradora a la que sea de aplicación obligatoria el Plan de contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 37 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).
- c) Si a la entidad declarante le es de aplicación la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] de la página 43 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).

Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [301] y [302] y [303] a [416])

La base imponible del Impuesto sobre Sociedades está constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores.

La renta del período se obtiene a partir del resultado contable de la entidad. El cálculo de éste se ha de efectuar de acuerdo con las normas del Código de Comercio (y, en su caso, de la Ley de Sociedades Anónimas, de Responsabilidad Limitada, etc.), del Plan General de Contabilidad y de las restantes normas de desarrollo de éstas.

Son de aplicación al cálculo del resultado contable, por lo tanto, los principios y normas de valoración contenidas en las normas de contabilidad, las cuales son asumidas, con carácter general, en el ámbito fiscal a efectos del cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Las claves [301] y [302] y [303] a [416] tienen como objeto calcular la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en el régimen de estimación directa, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la Ley del Impuesto, el resultado contable, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 10 de la citada Ley. En consecuencia, deberán consignarse en estas claves los aumentos o disminuciones que proceda aplicar sobre el resultado contable, resultante de la aplicación del Código de Comercio y demás normas del Derecho Mercantil ya citadas, con el fin de determinar la base imponible del período impositivo objeto de declaración.

❑ **INFORMA:**

Salvo los supuestos previstos expresamente en la Ley, no son deducibles fiscalmente aquellos gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias (o en una cuenta de reservas, cuando así lo establezca una norma legal o reglamentaria).

Así, no es deducible la amortización resultante de la aplicación del método de porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización o del método de los números dígitos cuando ésta no haya sido imputada contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias, o en una de reservas, si así lo establece una norma legal o reglamentaria.

Además, debe señalarse que la disposición transitoria primera de la LIS establece que serán tomados en consideración, en los períodos impositivos a los que sea de aplicación la citada Ley, los ajustes extracontables, positivos y negativos, que se practicaron para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 1996. La imputación a la base imponible de los mencionados ajustes se realizará de acuerdo con lo previsto en las normas que lo regularon.

La incorporación de las diferentes correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, contenida en el modelo de declaración, se ha realizado de la forma más sistemática posible, de acuerdo con los preceptos normativos que regulan los distintos ajustes extracontables y cuya reseña se acompaña en cada caso.

Cualquier corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que no tenga una clave específica para la inclusión del importe correspondiente, se incluirá en las claves «Otras correcciones al resultado contable»: [413] (aumentos) y [414] (disminuciones).

La inclusión de los importes de las correcciones, en sus claves correspondientes, debe realizarse sin signo.

❑ **INFORMA:**

- Donaciones; imputación fiscal: contablemente, las donaciones se imputan como ingreso a lo largo de los ejercicios, en proporción a la depreciación que sufren, si se trata de elementos amortizables. Si se trata de elementos no amortizables, se imputa el ingreso contable en el ejercicio en el que el bien se enajena o se produce la baja en el inventario. Este último caso es el que se produce, p. ej., cuando se recibe una finca rústica, en la medida en que el terreno es no amortizable. Fiscalmente el régimen es distinto: En el caso de adquisiciones lucrativas debe integrarse en la base imponible el valor normal de mercado del elemento en el período impositivo en el que se recibe y por tanto, será preciso realizar un aumento al resultado contable.

Claves 301 y 302 Correcciones por Impuesto sobre Sociedades (art. 14.1b) LIS)

La necesidad de esta corrección viene impuesta por la distinta consideración que para las normas mercantiles y fiscales tienen las cuotas del Impuesto sobre Sociedades. Desde el punto de vista mercantil y contable, es una partida a computar como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando la cuenta, o conjunto de cuentas representativas de dicho concepto, tenga saldo deudor, y como ingreso cuando el saldo sea acreedor. Sin embargo, la Ley del Impuesto sobre Sociedades no considera deducibles los gastos derivados de la contabilización del propio Impuesto, ni tampoco considera como ingresos fiscalmente computables la contabilización acreedora del citado Impuesto en dicha cuenta.

Por consiguiente, siempre que se haya consignado en la clave [326] (página 8 del modelo 200) alguna cantidad positiva en concepto de Impuesto sobre beneficios, procederá corregir el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias consignando dicha cantidad, como disminución del mismo, en la clave [302].

Y procederá la corrección de signo contrario cuando la entidad haya reflejado el Impuesto sobre beneficios con signo negativo en la clave [326] (página 8 del modelo 200), al haber sido

contabilizado como gasto, en cuyo caso se consignará en la clave [301], dentro de los aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el supuesto de entidades obligadas a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, las referencias anteriores a la clave [326] deben entenderse realizadas a la clave [236] de la página 27 del modelo 200. Igualmente, tratándose de entidades aseguradoras a las que sea de aplicación obligatoria el Plan de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008, las referencias anteriores a la clave [326] deben entenderse realizadas a la clave [379] de la página 37 del modelo 200 y en el caso de instituciones de inversión colectiva, con la aplicación de la Circular 2/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, dichas referencias a la clave [326] se deben de entender realizadas a la clave [242] de la página 43 del modelo 200.

Clave 501 Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes del Impuesto sobre Sociedades

En esta clave se recogerá el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[501] = [500] + [301] - [302]$$

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

Claves 303 y 304 Diferencias entre amortización contable y fiscal (arts. 11.1 y 11.4 LIS)

Cuando la amortización contable practicada en el ejercicio por el sujeto pasivo por cualquiera de los conceptos a que se refieren los apartados 1 y 4 del artículo 11 de la LIS sea superior a la amortización admisible fiscalmente según lo establecido en dichos apartados, deberá consignar en la clave [303] (aumentos) el importe de esa diferencia por exceso. Y en el supuesto de que la amortización fiscal admisible sea superior a la amortización contable practicada por el sujeto pasivo por los referidos conceptos (y no sea el caso de error contable), deberá consignar en la clave [304] (disminuciones) el importe de la diferencia correspondiente.

En el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se establece la deducibilidad en dicho impuesto en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias. En todo caso, la deducibilidad se corresponderá con la depreciación efectiva.

Y a dichos efectos se considera efectiva la depreciación:

- Cuando sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
- Cuando sea el resultado de aplicar un determinado porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización.
Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.
- Cuando sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos. Este método no es admisible para los edificios, mobiliario y enseres.

- d) Cuando se ajuste a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración tributaria.
- e) Cuando el sujeto pasivo justifique su importe.

En el apartado 4 del referido artículo 11 se establece la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las dotaciones a la amortización del inmovilizado intangible de vida útil definida. En todo caso está limitada a un máximo anual de la décima parte de dichas dotaciones. No obstante, según establece el artículo 1.5 del RIS, en el caso de intangibles de vida útil inferior a 10 años, el límite anual máximo se calculará atendiendo a dicha duración.

Las dotaciones serán deducibles:

- A) Cuando se cumplan los siguientes requisitos:
 - a) Que el referido inmovilizado se haya puesto de manifiesto en virtud de una adquisición a título oneroso.
 - b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Si ambas entidades forman parte de un grupo, la deducción se aplicará respecto del precio de adquisición del inmovilizado satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.
- B) Si se prueba que responden a una pérdida irreversible del inmovilizado intangible de vida útil definida.

Nota:

La disposición adicional séptima de la LIS establece que, para las adquisiciones de activos nuevos realizados entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004, los coeficientes de amortización lineales máximos establecidos en las tablas oficiales de coeficientes de amortización se entenderán sustituidos, en todas las menciones a ellos realizados, por el resultado de multiplicar aquéllos por 1,1. Dicho coeficiente será aplicable durante la vida útil de los activos nuevos adquiridos en el período antes indicado.

El gasto por aplicación del coeficiente lineal de amortización máximo ha de ser contabilizado para que sea deducible fiscalmente, por lo que no puede ser motivo de ajuste al resultado contable.

Claves 305 y 306 Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 11.2.c) LIS)

Según lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 11 de la LIS, a efectos del Impuesto sobre Sociedades se pueden amortizar libremente los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo. Los edificios podrán amortizarse, por partes iguales, durante un período de 10 años, en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

En la clave [306] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible en los casos previstos en la referida letra c) en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [305] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones (relativas a cualesquiera de los elementos referidos) contabilizado en el período impositivo objeto de declara-

ción y que, por aplicación de dicha norma fiscal, ya hubiese sido deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución al resultado contable. Asimismo, en el supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta clave el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado positivamente en la base imponible.

Claves 307 y 308 Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 11.2 d) LIS)

En la letra d) del apartado 2 del artículo 11 de la LIS se establece la libertad de amortización para los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

En la clave [308] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible por los gastos a que se refiere la mencionada letra d) en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [307] (aumentos) se consignará el importe de la amortización de los gastos referidos contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que haya sido deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución.

Claves 309 y 310 Otros supuestos de libertad de amortización (art. 11.2 a), b), e) LIS)

En las letras a), b) y e), respectivamente, del apartado 2 del artículo 11 de la LIS se establece la libertad de amortización para:

- Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.
- Los activos mineros en los términos establecidos en el artículo 97 de la LIS.
- Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

En la clave [310] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que, sobre la amortización contable relativa a cualesquiera de los elementos referidos, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [309] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones (relativas a cualesquiera de los mencionados elementos) contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que, por aplicación de las referidas normas fiscales, ya se hubiese deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable. Asimismo, en el supuesto de transmisión del elemento que se haya acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en esta clave el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y que aún no se hayan integrado positivamente en la base imponible.

Claves 311 y 312 Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (arts. 109 y 110 LIS)

El artículo 109 de la LIS establece un supuesto de libertad de amortización aplicable a las empresas de reducida dimensión (las que cumplan los requisitos contenidos en el artículo 108 de la propia LIS), de acuerdo con las siguientes condiciones:

1. Debe tratarse de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, incluidos los que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra.
2. Dichos elementos deben encontrarse en cualesquiera de las siguientes situaciones:
 - a) Adquiridos de terceros y puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en que cumpla las condiciones del artículo 108 de la LIS.
 - b) Encargados mediante un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo y puestos a disposición del sujeto pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
 - c) Construidos por la propia empresa.
3. Durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que entren en funcionamiento los bienes adquiridos, la plantilla media total de la empresa debe incrementarse respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores y dicho incremento debe mantenerse durante un período adicional de otros 24 meses.

Para el cálculo de esas plantillas y de su incremento se toman en cuenta las personas empleadas, según lo dispuesto en la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

❑ INFORMA:

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se deberán tomar las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa. Al no exigirse ningún requisito específico sobre la modalidad del contrato laboral, será indiferente a efectos de dicho cálculo que el contrato sea indefinido, temporal, de formación, etc.

4. La cuantía de la inversión que puede acogerse a la libertad de amortización es el resultado de multiplicar el importe de 120.000 euros por el incremento expuesto en el punto 3 anterior, calculado con dos decimales (lógicamente, dicha cuantía amortizada libremente no puede ser superior al valor de adquisición o coste de producción de los elementos que se amortizan libremente).
5. La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que pueden acogerse a la misma.
6. Esta libertad de amortización resulta incompatible con los siguientes beneficios fiscales:
 - a) La bonificación por actividades exportadoras, respecto de los elementos en los que se inviertan los beneficios objeto de la misma.
 - b) La reinversión de beneficios extraordinarios, la exención por reinversión y la deducción por reinversión por beneficios extraordinarios, respecto de los elementos en los que se reinvierta el importe de la transmisión.
7. En el supuesto de que se incumpliese la obligación de incrementar o mantener la plantilla se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

El ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación (sobre ingreso de cuotas e intereses de demora por incumplimiento de requisitos para gozar de beneficios fiscales, véanse las claves [615] a [618] que se analizan en el capítulo VI de este Manual Práctico).

El artículo 110 de la LIS establece un supuesto de libertad de amortización aplicable a las empresas que cumplan los requisitos recogidos en el artículo 108 de la LIS, para inversiones de escaso valor, de acuerdo con las siguientes condiciones:

1. Debe tratarse de elementos del inmovilizado material nuevos puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en que cumpla dichos requisitos.
2. El valor unitario de cada elemento amortizable no puede exceder de 601,01 euros.
3. La libertad de amortización tiene como límite el importe de 12.020,24 euros, referido al período impositivo.

En cualquiera de los supuestos a que se refieren los artículos 109 y 110 de la LIS, las empresas acogidas a la libertad de amortización deberán incluir en la clave [312] (disminuciones) el importe del exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable, del período impositivo objeto de declaración, del elemento o elementos correspondientes. Y en los períodos impositivos posteriores a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento o elementos de que se trate, deberán integrar en la clave [311] (aumentos) el importe de las correspondientes amortizaciones contables que en ellos efectúen. En el período impositivo en que se produzca la transmisión del elemento o elementos acogidos a la libertad de amortización deberán incluir en la clave [311] (aumentos) el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

Ejemplo 1:

La Sociedad «R», que cumple en 2008 los requisitos necesarios para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, ha adquirido elementos de inmovilizado material nuevos por importe de 200.000 euros. La adquisición se realiza el 1 de enero de 2008, fecha esta en la que tales elementos son puestos a disposición de la Sociedad «R» y entran en funcionamiento. El ejercicio económico de la Sociedad «R» coincide con el año natural. Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La plantilla media total de la Sociedad «R» en 2007 fué de 8,4 trabajadores. Dado que aún no conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses siguientes a 1 de enero de 2008 (años 2008 y 2009), la Sociedad «R» debe plantearse la conveniencia de determinar el importe sobre el cual puede fiscalmente aplicar la libertad de amortización, al no poder calcularse el incremento de promedio de plantilla aplicable a la cifra de 120.000 euros.

La Sociedad «R» decide fiscalmente amortizar libremente la totalidad de los 200.000 euros en el año 2008, dado que estima que cumplirá los requisitos sobre incremento del promedio de plantilla y mantenimiento del mismo. La dotación contable a la amortización se realiza mediante la aplicación de un coeficiente del 20%, que estima la empresa como depreciación efectiva de tales elementos.

Correcciones que puede realizar la Sociedad «R» para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 2008 (clave [312]):

Amortización contable	Amortización fiscal	Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
$200.000 \times 20\% = 40.000$	200.000	160.000

Ejemplo 1 (continuación):

A 31 de diciembre de 2009 la Sociedad «R» ya conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses comprendidos en los años 2008 y 2009, que es de 10,6 trabajadores. Así,

$$Pm_{2008-2009} - Pm_{2007} = 10,6 - 8,4 = 2,2$$

El límite aplicable a la libertad de amortización realizada en 2008 es de $2,2 \times 120.000 = 264.000$. Así, la Sociedad «R», al amortizar libremente 200.000 euros en 2008 no se excedió del límite referido.

Además, suponiendo que el promedio de plantilla de los años 2010 y 2011 ha sido de 10,8 trabajadores, el incremento de promedio de plantilla de estos años, respecto de 2007, es de 2,4 (10,8 - 8,4). De esta manera, la Sociedad «R» ha mantenido el incremento de plantilla de 2,2 trabajadores de los años 2008-2009 respecto del año 2007. En definitiva, la Sociedad «R» ha cumplido todos los requisitos para ser fiscalmente deducible en 2008 la amortización de 200.000 euros realizada. En este caso, las correcciones a realizar durante los años siguientes (en la clave [311] o equivalente de los modelos de declaración que sean aplicables a esos años), serían:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección
2009	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2010	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2011	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2012	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000

Ejemplo 2:

La Sociedad «S», que cumple en 2008 los requisitos necesarios para aplicar los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, ha realizado las siguientes adquisiciones de inmovilizado material nuevo que es puesto a su disposición el 1 de enero de 2008:

- Mobiliario de oficina: 14.123,73 euros.

El mobiliario de oficina se compone de 20 mesas individuales, cuyo precio de adquisición es de 540,91 euros cada una; 10 sillas, cuyo precio de adquisición es de 120,20 euros cada una; 5 estanterías, cuyo precio de adquisición es de 120,20 euros cada una y 1 mesa de reuniones, cuyo precio de adquisición es de 1.502,53 euros.

Se estima que el valor residual de los elementos es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La mesa de reuniones no puede amortizarse libremente al superar su valor el importe de 601,01 euros.

Respecto del resto de mobiliario, la Sociedad «S» puede amortizar libremente hasta un importe global de 12.020,24 euros. Así, decide amortizar libremente las 20 mesas individuales ($20 \times 540,91 = 10.818,20$) y las 10 sillas ($10 \times 120,20 = 1.202,00$). La amortización contable del mobiliario se realiza aplicando un coeficiente del 10%.

La Sociedad «S» puede realizar en 2008 la siguiente disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [312]):

Amortización contable	Amortización fiscal	Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
$12.020,20 \times 10\% = 1.202,02$	12.020,20	-10.818,18

Claves 313 y 314 Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (arts. 111 y 113 LIS)

El artículo 111 de la LIS establece un supuesto de amortización acelerada aplicable a las empresas que cumplan los requisitos contenidos en el artículo 108 de la LIS, de acuerdo con las siguientes condiciones:

1. Debe tratarse de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, así como elementos del inmovilizado intangible, que se encuentren en cualquiera de estas situaciones:
 - a) Adquiridos de terceros y puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en el cual reúna los requisitos establecidos en el artículo 108 de la LIS
 - b) Encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo siempre que su puesta a disposición sea dentro de los doce meses siguientes a la conclusión del mismo.
 - c) Construidos o producidos por la propia empresa, de acuerdo con los criterios temporales establecidos en las dos letras anteriores.
2. Por regla general, la cuantía de la amortización fiscalmente deducible es la resultante de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

□ INFORMA:

En el caso de las entidades de reducida dimensión, la deducción del exceso de la cantidad amortizable, en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas, respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias.

□ INFORMA:

Tablas de amortización: Las tablas de amortización oficialmente aprobadas y las instrucciones para su aplicación son las que constan como anexo al Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

No obstante, tratándose de elementos del inmovilizado intangible a que se refieren los apartados 4 y 6 de los artículos 11 y 12, respectivamente, de la LIS (esto es, los elementos del inmovilizado intangible con vida útil definida y los fondos de comercio) la cuantía de la deducción fiscal es igual al 150 por 100 del importe que resulte de aplicar los citados apartados.

El artículo 113 de la LIS establece un supuesto de amortización acelerada aplicable a las empresas de reducida dimensión (las que cumplan los requisitos contenidos en el artículo 108 de la LIS) respecto de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas que sean objeto de reinversión, de acuerdo con las siguientes condiciones:

1. La amortización acelerada se aplica a los elementos de inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas en los que se materialice la reinversión del importe total obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias también afectos a explotaciones económicas.
2. La cuantía de la amortización fiscalmente deducible es la resultante de aplicar al valor amortizable un coeficiente resultante de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
3. La reinversión debe realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores. La reinversión se entiende efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice el importe obtenido en la transmisión.

4. Cuando el importe invertido sea superior o inferior al obtenido en la transmisión, la amortización acelerada se aplicará sólo sobre el importe de dicha transmisión que sea objeto de reinversión.

En cualquiera de los supuestos a que se refieren los artículos 111 y 113 de la LIS, en que la deducción del exceso de la cantidad amortizable resultante de lo previsto en dichos artículos respecto de la depreciación efectivamente habida, no está condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias, las empresas acogidas a la amortización acelerada deberán incluir en la clave [314] (disminuciones) el importe del exceso de la amortización fiscal sobre la amortización contable del elemento patrimonial en el período impositivo objeto de declaración. Y en los períodos impositivos posteriores a aquel en que se haya amortizado fiscalmente en su totalidad el elemento patrimonial que se trate, deberán integrar en la clave [313] (aumentos) el importe de las correspondientes amortizaciones contables que en ellos efectúen. En el período impositivo en que se produzca la transmisión del elemento patrimonial acogido a la amortización acelerada deberán incluir en la clave [313] (aumentos) el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

Ejemplo 1:

La Sociedad Anónima «L», que en 2008 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, adquiere un ordenador, poniéndose a su disposición y entrando en funcionamiento el 1 de julio de 2008, todo ello por un importe de 6.000 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición.

La sociedad decide contabilizar la amortización de este ordenador aplicando los coeficientes de amortización máximos.

La entidad decide también realizar la amortización fiscalmente deducible del ordenador aplicando el coeficiente multiplicador del 2 a que se refiere el artículo 111 de la LIS. Asimismo, la entidad decide realizar la amortización contable del ordenador según la depreciación técnica que estima del mismo, que es la que resulta de aplicar un coeficiente del 25%. El ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible en el ejercicio 2008 será la siguiente:

- * Coeficiente máximo aplicable al ordenador según las tablas de amortización oficialmente aprobadas: 25%.
- * Aplicación del coeficiente multiplicador: $2 \times 25\% = 50\%$.
- * Amortización acelerada practicada: $6.000 \times 0,5(1) \times 50\% = 1.500$ euros.

La amortización contablemente practicada por la Sociedad «L» en el ejercicio 2008 será la siguiente:

$$6.000 \times 0,5(1) \times 25\% = 750 \text{ euros.}$$

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la clave [314]: $1.500 - 750 = 750$ euros

En los siguientes ejercicios las amortizaciones fiscales y contables serán las siguientes:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones	
			+	-
2009	6.000 X 50% = 3.000 Resto valor activo = 1.500	6.000 x 25% = 1.500		1.500
2010		6.000 x 25% = 1.500		
2011		6.000 x 25% = 1.500	1.500	
2012		Resto valor activo = 750	750	

Total amortización fiscal = $1.500 + 3.000 + 1.500 = 6.000$

Total amortización contable = $750 + 1.500 + 1.500 + 1.500 + 750 = 6.000$

(1) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2008. Por lo tanto, en este ejercicio debe referirse dicha amortización a la realizada en seis meses del año 2008.

Ejemplo 1 (continuación):

Así, suponiendo que no se transmite ni se da de baja el ordenador, en 2009 la Sociedad «L» realizará una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la declaración del Impuesto sobre Sociedades, por el importe señalado, en la clave [314] (o equivalente). Por el contrario, en los períodos impositivos 2011 y 2012 deberá realizar un aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de los mismos, en la clave [313] (o equivalente), por los importes señalados.

Ejemplo 2:

La Sociedad «P», que en 2008 cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, vende el 1 de junio de 2008 cuatro furgonetas afectas a su explotación económica, por un importe total de 12.020,24 euros. El día 1 de julio de 2008 adquiere y es puesta a su disposición una furgoneta nueva afecta a su explotación económica, cuyo precio de adquisición es de 12.020,24 euros. Se estima que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición. El ejercicio económico de la Entidad coincide con el año natural. La amortización fiscalmente deducible será la siguiente:

- * Coeficiente máximo aplicable, según las tablas de amortización oficialmente aprobadas, a la furgoneta: 16%.
- * Aplicación del coeficiente multiplicador: $3 \times 16\% = 48\%$.
- * Amortización acelerada practicada: $12.020,24 \times 0,5(1) \times 48\% = 2.884,86$ euros.

La amortización contablemente practicada por la Sociedad «P» en el ejercicio 2008 será la siguiente:

$$12.020,24 \times 0,5(1) \times 16\% = 961,62 \text{ euros.}$$

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la clave [314]: $2.884,86 - 961,62 = 1.923,24$ euros.

En los siguientes ejercicios las amortizaciones fiscales y contables serán las siguientes:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones	
			+	-
2009	$12.020,24 \times 48\% = 5.769,72$	$12.020,24 \times 16\% = 1.923,24$		3.846,48
2010	Resto valor activo = 3.365,66	$12.020,24 \times 16\% = 1.923,24$		1.442,42
2011		$12.020,24 \times 16\% = 1.923,24$	1.923,24	
2012		$12.020,24 \times 16\% = 1.923,24$	1.923,24	
2013		$12.020,24 \times 16\% = 1.923,24$	1.923,24	
2014		Resto valor activo = 1.442,42	1.442,42	

$$\text{Total amortización fiscal} = 2.884,86 + 5.769,72 + 3.365,66 = 12.020,24$$

$$\text{Total amortización contable} = 961,62 + 1.923,24 + 1.923,24 + 1.923,24 + 1.923,24 + 1.923,24 + 1.442,42 = 12.020,24$$

Así, suponiendo que no se transmite ni se da de baja la furgoneta, durante los períodos impositivos 2009 y 2010 la Sociedad «P» realizará una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de los mismos, por los importes señalados, en la clave [314] (o equivalente). Por el contrario, en los períodos impositivos 2011, 2012, 2013 y 2014 deberá realizar un aumento del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de los mismos, en la clave [313] (o equivalente), por los importes señalados.

(1) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2008. Por lo tanto, en este ejercicio debe referirse dicha amortización a la realizada en seis meses del año 2008.

INFORMA:

La amortización acelerada de los elementos objeto de reinversión establecida para las empresas de reducida dimensión en el artículo 113 LIS es incompatible con la amortización del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias nuevos prevista en el artículo 111 LIS. No se trata de un beneficio fiscal distinto, sino que es el mismo beneficio fiscal, con diferentes cuantías máximas. Por eso, el límite máximo de amortización para las empresas de reducida dimensión que reinviertan el importe obtenido por la enajenación de elementos patrimoniales afectos a explotaciones económicas será siempre 3 (períodos impositivos iniciados con posterioridad al 25 de junio de 2000), aunque sean inmovilizado material o inversiones inmobiliarias nuevos.

Claves 315 y 316 Cesión de bienes con opción de compra (art. 11.3 LIS)

Desde un punto de vista contable, cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, dicho acuerdo deberá calificarse como arrendamiento financiero y tendrá el tratamiento previsto en el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007. Fiscalmente, son deducibles los cargos contables y no procederá ningún ajuste. Además, se establece en el primer párrafo del artículo 11.3 de la LIS un criterio adicional que calificará un arrendamiento financiero, cuando el importe a pagar por el ejercicio de la opción de compra o renovación, en el caso de cesión de activos con dicha opción, sea inferior al importe resultante de minorar el valor del activo en la suma de las cuotas de amortización máximas que corresponderían a éste dentro del tiempo de duración de la cesión. Por aplicación de este artículo, debe calificarse fiscalmente como financiero el arrendamiento aunque contablemente no esté así calificado. Las diferencias que pudiese resultar de la distinta calificación fiscal y contable de la operación darán lugar a un aumento, a registrar en la clave [315], si hay un mayor gasto contable que fiscal, o a una disminución, a registrar en la clave [316], si se produce menor gasto contable que fiscal.

Para aquellas entidades que, desde un punto de vista contable, apliquen los criterios específicos para microempresas previstos en el Real Decreto 1515/2007, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de las Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, habrá que tener en cuenta, precisamente, el criterio específico establecido en los contratos de arrendamiento financiero. En este caso, se permite a las microempresas en el ámbito contable la contabilización de la cuota devengada en el ejercicio como gasto contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. A estos efectos, por tanto, al proceder a la aplicación del artículo 11.3 de la LIS para este tipo de contratos, se deberá realizar el correspondiente aumento, en la clave [315], en el caso de que la cuota devengada en el ejercicio exceda del límite establecido en el citado artículo.

Claves 317 y 318 Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 115 LIS)

En el artículo 115 de la LIS se establece un régimen fiscal especial para los arrendamientos financieros, de modo que, por excepción al régimen general previsto para dicha clase de arrendamientos (art. 11.3 LIS), con las condiciones y requisitos previstos en aquél se permite al cesionario la amortización fiscal acelerada de los activos objeto de arrendamiento financiero, sin necesidad de su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias.

La aplicación de este régimen especial implicará para el cesionario acogido al mismo una amortización fiscal más rápida del elemento y, por tanto, un mayor gasto fiscal que contable, diferencia la cual deberá consignar en la clave [318] de disminuciones. Dichos importes revertirán como mayor gasto contable que fiscal, a consignar en la clave [317] de aumentos, una vez que el elemento esté totalmente amortizado desde un punto de vista fiscal, o como mayor ingreso fiscal en caso de enajenación, deterioro, pérdida o inutilización definitiva del elemen-

to, salvo que en este último caso fuese por causa no imputable al sujeto pasivo y debidamente justificada.

En el supuesto de microempresas y si procede la aplicación del artículo 115 de la LIS para los contratos de arrendamiento financiero, se deberá realizar el correspondiente aumento, en la clave [317], en el caso de que la cuota devengada en el ejercicio exceda del límite establecido en el citado artículo.

Claves 319 y 320 Pérdidas por deterioro no justificadas de valor de fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales (art. 12.1 LIS)

Deberá incluirse en la clave [319], como aumento, el importe de las pérdidas por deterioro de valor de fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales contabilizados en el período impositivo objeto de declaración y que no cumplan los requisitos recogidos en el apartado 1 del artículo 12 de la LIS.

En dicho apartado se establece que serán deducibles las pérdidas por deterioro de los mencionados fondos de las entidades que realicen la correspondiente actividad productora, una vez transcurridos dos años desde la puesta en el mercado de las respectivas producciones. Antes del transcurso de dicho plazo serán deducibles si se prueba el deterioro.

Cuando en un período impositivo distinto al de la contabilización de la pérdida por deterioro de valor de los referidos fondos y que dió lugar al aumento del resultado contable referido en el párrafo primero anterior, se produzca la recuperación de valor, el sujeto pasivo deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [320] (disminuciones) del importe que fue objeto de aumento del resultado contable en el período impositivo en que se contabilizó la pérdida por deterioro de valor.

Claves 321 y 322 Pérdidas por deterioro de valor de créditos derivadas de insolvencia de deudores (art. 12.2 LIS)

En el apartado 2 del artículo 12 de la LIS se establece que serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando en el momento del devengo del impuesto concurra alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Aun concurriendo las anteriores circunstancias, se exceptúan de la consideración de fiscalmente deducibles las pérdidas respecto de los créditos que se citan seguidamente, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- 1. Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- 2. Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- 3. Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- 4. Los garantizados mediante un seguro de crédito o caución.
- 5. Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

No serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Las circunstancias determinantes del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras y las concernientes al importe de las pérdidas para la cobertura de dicho riesgo se han establecido reglamentariamente (véanse los artículos 6 y 7 y la disposición transitoria segunda del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en el apéndice normativo de este Manual).

Deberá incluirse en la clave [321] como aumento, el importe de las pérdidas por deterioro de valor de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración y que no cumplan los requisitos recogidos y referidos en el apartado 2 del artículo 12 de la LIS.

Cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de la pérdida por deterioro de valor de dicha clase de créditos y que dió lugar al correspondiente ajuste de aumento al resultado contable, se produzca la recuperación de valor, el sujeto pasivo deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [322] (disminuciones) del importe que fue objeto del referido aumento.

Claves 323 y 324 Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 112 LIS)

Según lo dispuesto en el artículo 112 de la LIS, en el período impositivo en que cumplan las condiciones del artículo 108 de la LIS, las entidades podrán deducir la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por ciento sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

A tal efecto:

- Entre los referidos deudores no se incluirán los deudores sobre los que se hubiese reconocido la pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias establecidas en el artículo 12.2 de la LIS y aquellos otros cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en este último artículo.
- El saldo de la pérdida por deterioro efectuada según lo indicado no podrá exceder del referido límite.

En los períodos impositivos en que dejen de cumplir las condiciones del artículo 108 de la LIS, las pérdidas efectuadas en estos períodos impositivos, por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, no serán deducibles hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro referida en el párrafo primero de este apartado.

Con arreglo a lo expuesto, las entidades que cumplan las condiciones del artículo 108 de la LIS deberán incluir en la clave [323] (aumentos) el importe del exceso de las pérdidas por deterioro contabilizadas sobre las fiscalmente deducibles en el período impositivo objeto de declaración. Y en el supuesto de reversión de las pérdidas por deterioro, en la cuantía que hayan sido objeto de corrección fiscal de aumento en períodos impositivos anteriores, deberán incluirlas en la clave [324] (disminuciones) en el período impositivo de reversión.

Claves 325 y 326 Pérdidas por deterioro de valor de participación en entidades no cotizadas (art. 12.3 LIS)

Según lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 de la LIS, no serán deducibles las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital de entidades que no coticen en un mercado regulado que excedan de la diferencia entre el valor de los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio, teniendo en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en el ejercicio. Las pérdidas por deterioro correspondientes a la participación en entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales no serán deducibles, salvo que dichas entidades consoliden sus cuentas con las de la entidad que realiza el deterioro en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio o que las mismas residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades empresariales.

En la clave [325] (aumentos) deberá incluirse el importe de las pérdidas por deterioro de valor de participaciones en entidades no cotizadas contabilizado en el período impositivo objeto de liquidación y que conforme al apartado 3 del artículo 12 de la LIS no es deducible fiscalmente.

Y cuando el valor de los fondos propios de la entidad participada al cierre de un ejercicio correspondiente a cualquier período impositivo exceda al del inicio, la cuantía de tal exceso, en la parte correspondiente al importe por el que efectuó el aumento al resultado contable referido en el párrafo anterior, deberá incluirla en la clave [326] de disminuciones.

No obstante, en el caso de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, en los párrafos cuarto a séptimo del artículo 12.3 de la LIS se regula un tratamiento fiscal específico para este tipo de participaciones al margen de su tratamiento contable. Según este régimen, será fiscalmente deducible, en proporción al porcentaje de participación y con independencia de que exista o no un gasto por deterioro de valor contable de esa participación, la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio de la entidad participada, teniendo en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, siempre que el valor de la participación, minorado por las cantidades deducidas en períodos impositivos anteriores, exceda del valor de los fondos propios de la entidad participada al cierre del ejercicio que corresponda a la participación, corregido en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el de la valoración, de forma que la cuantía de la diferencia deducible no puede superar el importe del referido exceso. Caso de que dándose estas condiciones, en el mismo ejercicio se haya registrado en la contabilidad una pérdida por deterioro de la participación, dicho gasto por deterioro no sería fiscalmente deducible por ser aplicable este otro régimen fiscal. De la misma manera, e igualmente con independencia de la recuperación de valor que se produjera, en su caso, en el ámbito contable, las cantidades deducidas se incluirán en la clave [325] de aumentos en el período impositivo en que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, teniendo en cuenta las aportaciones y devoluciones de aportaciones del mismo.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 12.3 de la LIS, para las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, el cálculo de la diferencia entre los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio se corregirá con los gastos no deducibles. Dichos gastos no deducibles serán todos aquellos que, de acuerdo con la LIS, no tengan dicha condición a efectos de la determinación de la base imponible, con independencia de que tengan la consideración de diferencias temporarias o permanentes.

Claves 327 y 328 Pérdida por deterioro de valores representativos de deuda (art. 12.4 LIS)

Según lo establecido en el apartado 4 del artículo 12 de la LIS, no serán fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda admitidos en mercados regulados que excedan de la pérdida global, computadas las variaciones de valor positivas y negativas, sufrida en el período impositivo por el conjunto de esos valores poseídos por el sujeto pasivo admitidos a cotización en dichos mercados. Tampoco serán deducibles las pérdidas por deterioro de valores que tengan un valor cierto de reembolso que no estén admitidos a cotización en mercados regulados o que estén admitidos a cotización en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

En la clave [327] (aumentos) deberá incluirse el importe de las pérdidas por deterioro de los valores referidos en el párrafo anterior, contabilizado en el período impositivo y que no es fiscalmente deducible según lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 12 de la LIS.

Cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de las pérdidas por deterioro de los referidos valores se produzca la recuperación de valor, el sujeto pasivo deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [328] (disminuciones) del importe que incluyó en la clave [327] como aumento en períodos impositivos anteriores, en la parte correspondiente y que contablemente compute como ingreso en dicho período impositivo posterior.

Claves 329 y 330 Adquisición de participaciones de entidades no residentes (art. 12.5 LIS)

Conforme a lo previsto en el apartado 5 del artículo 12 de la LIS, los sujetos pasivos de este impuesto que hayan adquirido valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, cuyas rentas puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 de dicha ley, consignarán en la clave [330] (disminuciones) hasta un máximo anual de la veinteava parte del importe, que no corresponda imputar a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la sociedad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación, y en tanto que no lo hayan incluido en la base de la deducción del artículo 37 de la LIS (deducción por actividades de exportación). Y cuando transmitan los referidos valores, deberán consignar en la clave [329] (aumentos) aquel importe que, con motivo de la adquisición de los mismos, incluyeron en la clave [330] como disminución. No obstante, en el caso de contabilización de la depreciación del fondo de comercio financiero, en el supuesto de que el gasto contabilizado en el período impositivo sea superior al referido límite de la veinteava parte, el importe de tal exceso deberá incluirse en la clave [329] de aumentos; y si el gasto contabilizado fuese inferior a dicho límite, solamente el importe de este diferencia será el incluible en la clave [330] de disminuciones.

Claves 331 y 332 Deducción del fondo de comercio (art. 12.6 LIS)

En el apartado 6 del artículo 12 de la LIS se establece que será deducible el precio de adquisición del inmovilizado intangible correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual de la veinteava parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que dicho inmovilizado intangible se haya puesto de manifiesto en virtud de una adquisición a título oneroso.

- b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un mismo grupo de sociedades según los criterios del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Si ambas entidades forman parte de un grupo, la deducción se aplicará al respecto del precio de adquisición del fondo de comercio satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.
- c) Que se haya dotado una reserva indisponible, al menos, por el importe fiscalmente deducible, en los términos establecidos en la legislación mercantil. De no poder dotarse esta reserva, la deducción está condicionada a que se dote con cargo a los primeros beneficios de los ejercicios siguientes.

Teniendo en cuenta, además, que esta deducción no está condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias y que las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del fondo de comercio, cumplidos dichos requisitos, el importe de esta deducción en el período impositivo objeto de declaración se consignará en la clave [332] como disminución.

En el período impositivo en que se produzca la contabilización de la pérdida por deterioro del fondo de comercio, el sujeto pasivo deberá incluir en la clave [331] como aumento la parte correspondiente a dicha pérdida que ya fue objeto de deducción fiscal en períodos impositivos anteriores.

En el caso de transmisión de la unidad generadora de efectivo que tenga asignado un fondo de comercio, en el período impositivo en que se produzca la transmisión, el importe del exceso del resultado a efectos fiscales sobre el resultado contable (de la cuenta de pérdidas y ganancias) e imputable al fondo de comercio se incluirá en la clave [331] de aumentos.

Claves 333 y 334 Deducción del intangible de vida útil indefinida (art. 12.7 LIS)

En el apartado 7 del artículo 12 de la LIS se establece la deducibilidad del inmovilizado intangible de vida útil indefinida, con el límite máximo anual de la décima parte de su importe. Los requisitos exigibles para ello son equivalentes a los del caso del fondo de comercio (caso de las claves anteriores 331 y 332) a excepción de la obligación de dotar la reserva indisponible.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, y las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del inmovilizado.

En el período impositivo en que, reuniendo los requisitos para ello, se aplique esta deducción, se deberá consignar el importe de la misma en la clave [334] de disminución.

En el período impositivo en que se produzca la contabilización de la pérdida por deterioro del valor del intangible de vida útil indefinida el sujeto pasivo deberá incluir en la clave [333] (aumentos) la parte correspondiente a dicha pérdida que ya fue objeto de deducción fiscal en períodos impositivos anteriores.

En el caso de transmisión del intangible de vida útil indefinida, en el período impositivo en que se produzca la transmisión, el importe del exceso del resultado en función de su valor a efectos fiscales sobre el resultado contable (de la cuenta de pérdidas y ganancias) se incluirá en la clave [333] de aumentos.

Claves 335 y 336 Provisiones y gastos por pensiones (arts. 13.3, 14.1.f) y 19.5 LIS)

Conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 13 de la LIS no serán fiscalmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones que no cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.
- b) Que se transmite de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.
- c) Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

En el 14.1.f) de la LIS se establece que no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles las dotaciones a provisiones o fondos internos para la cobertura de contingencias análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

En el período impositivo de contabilización de las referidas contribuciones o dotaciones procederá incluir el importe de las mismas en la clave [335] de aumentos al resultado contable.

Y, conforme a lo previsto en los artículos 13.3 y 19.5 de la LIS, en el período impositivo en que se abonen las prestaciones relativas a las mencionadas provisiones y contribuciones, los importes correspondientes que en períodos impositivos anteriores se incluyeron del modo indicado en el párrafo anterior, se incluirán en la clave [336] de disminuciones al resultado contable.

Claves 337 y 338 Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 13 LIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 13 de la LIS, los siguientes gastos por provisiones no son fiscalmente deducibles:

- a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- b) Los relativos a retribuciones a largo plazo y otras prestaciones al personal, excepto las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de los Planes y Fondos de Pensiones, las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas que cumplan los requisitos correspondientes y contribuciones efectuadas por empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003.
- c) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperaban recibir de los mismos.
- d) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
- e) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

En el período impositivo en que se contabilicen dichos gastos se deberá incluir su importe en la clave [337] de aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Y en el período impositivo en que la provisión se aplique a su finalidad, el importe correspondiente a aquellos gastos referidos en el párrafo anterior se deberá incluir en la clave [338] de disminuciones.

Clave 339 Gastos por donativos y liberalidades (art. 14.1.e) LIS)

Los gastos por donativos y liberalidades, por no tener la consideración de gastos deducibles según el artículo 14.1.e) de la LIS, darán lugar a la inclusión en la clave [339] (aumentos) de su importe en el período impositivo que se hayan contabilizado.

Claves 341 y 342 Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 12.3 y 14.1.g) LIS)

Según lo dispuesto en el artículo 12.3 de la LIS, no serán deducibles las pérdidas por deterioro correspondientes a la participación en entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que dichas entidades consoliden sus cuentas con las de la entidad que realiza el deterioro en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, o cuando las mismas residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades empresariales.

En el período impositivo en que se contabilice la pérdida por deterioro no deducible según el párrafo anterior, su importe se deberá incluir en la clave [341] (aumentos).

En el período impositivo en que se recupere el valor de la referida participación se deberá incluir en la clave [342] (disminuciones) el importe del ingreso contable correspondiente.

En el período impositivo en que se transmita la participación procederá incluir en la clave [342] (disminuciones) el importe correspondiente incluido en la clave [341] de aumentos en períodos impositivos anteriores.

Según se establece en el artículo 14.1.g) de la LIS, no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter de paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

El importe de los gastos no deducibles referidos en el párrafo anterior deberá incluirse en la clave [341] (aumentos) en el período impositivo en que se contabilicen.

Clave 343 Otros gastos no deducibles (art. 14.1.c), d) LIS)

Según se establece en las letras c) y d) del apartado 1 del artículo 14 de la LIS, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones, ni las pérdidas del juego.

En el período impositivo en que se hayan producido y contabilizado los gastos referidos en el párrafo anterior deberá incluirse su importe en la clave [343] de aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Claves 345 y 346 Revalorizaciones contables (art. 15.1 LIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 15 de la LIS, cuando el sujeto pasivo haya efectuado una revalorización contable no amparada por una norma legal o reglamentaria:

En el período impositivo en que contabilice gastos derivados de dicha revalorización deberá incluir el importe de ellos en la clave [345] (aumentos). Y, en caso de ingresos, su importe lo deberá incluir en la clave [346] (disminuciones).

Con independencia de los ajustes indicados en el párrafo anterior, en el período impositivo en que la revalorización del elemento la haya imputado contablemente al resultado del ejercicio, deberá incluir en la clave [346] (disminuciones) el importe de la referida revalorización.

Claves 347 y 348 Aplicación del valor normal de mercado (arts. 15.2, 16, 17 y 18 LIS)

Según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 15 de la LIS, se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

- a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.
- b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de los mismos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
- d) Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.
- e) Los adquiridos por permuta.
- f) Los adquiridos por canje o conversión.

Se entenderá por valor normal del mercado el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Para determinar dicho valor se aplicarán los métodos previstos en el artículo 16.4 de la citada LIS.

Los sujetos pasivos intervinientes en las operaciones referidas en las letras anteriores deberán incluir en las claves [347] (aumentos) y [348] (disminuciones) el importe de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de los elementos objeto de aquéllas, en caso de existir tal diferencia.

En el artículo 16 de la LIS se establece que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado y se regulan otros diversos aspectos de las operaciones vinculadas.

En el artículo 17 de la LIS se determina que se valorarán por el valor normal de mercado los elementos patrimoniales: a) que sean propiedad de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español de la mencionada entidad; b) los que estén afectos a un establecimiento permanente que cesa en su actividad, y c) los que estando previamente afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español son transferidos al extranjero. Asimismo se determina la valoración por el valor normal de mercado para las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, siempre que no determine una tributación en España inferior a la que hubiese correspondido por aplicación del valor convenido o un diferimiento de dicha tributación.

En los casos de los artículos 16 y 17 de la LIS, el importe de la diferencia, de existir, entre el valor normal de mercado y el valor convenido de los elementos patrimoniales y operaciones se incluirá en la clave correspondiente, [347] (aumentos) o [348] (disminuciones) solamente si la Administración tributaria ha corregido el valor normal de mercado.

En cuanto al período impositivo y modo en que la entidad adquirente de un elemento patrimonial o de un servicio que hayan sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado deba integrar en la clave [347] (aumentos) o la clave [348] (disminuciones), la diferencia entre dicho valor y el valor de adquisición, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 18 de la LIS:

- a) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso.

- b) Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan.
- c) Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.
- d) Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

Claves 349 y 350 Ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros (art. 15.3 LIS)

Según lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 15 de la LIS, en el caso de elementos patrimoniales adquiridos a título lucrativo (por donación o legado) la entidad adquirente integrará en la base imponible del período impositivo que adquiera el elemento patrimonial, el valor normal de mercado de éste.

Por ello, en los supuestos referidos en el párrafo anterior, en el período en que se produzca la adquisición la entidad adquirente deberá incluir en la clave [349] (aumentos) el importe de la diferencia entre el valor normal de mercado del elemento y su amortización contable efectuada en ese mismo período impositivo. En períodos impositivos siguientes deberá incluir, en cada uno de ellos, en la clave [350] (disminuciones) el importe de las respectivas amortizaciones contables del elemento. Si el elemento patrimonial no es amortizable, los importes a incluir en la clave [350] (disminuciones) serán los que correspondan en el período impositivo en que se impute contablemente a la cuenta de pérdidas y ganancias la enajenación, la corrección valorativa por deterioro o la baja en balance de dicho elemento.

Clave 352 Corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria (art. 15.9 LIS)

La Ley del Impuesto sobre Sociedades establece unos mecanismos tendentes a determinar el importe de la depreciación monetaria producida desde el 1 de enero de 1983, a los efectos de que la misma no se integre en la base imponible del Impuesto cuando se obtengan rentas positivas en la transmisión de elementos patrimoniales. La aplicación de esta corrección se circunscribe, exclusivamente, a las rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o de estos elementos que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de bienes inmuebles.

El cálculo de la depreciación monetaria se realiza de la siguiente manera⁽¹⁾:

- 1º. Se multiplica el precio de adquisición o coste de producción de los bienes inmuebles transmitidos y las amortizaciones contabilizadas relativas a los mismos por los coeficientes que se establezcan en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado.

(1) Tratándose de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, el apartado Tres del artículo 68 de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 establece, de manera específica, el procedimiento para determinar el importe de la depreciación monetaria correspondiente a esta clase de elementos, por lo que las explicaciones que se realizan en este apartado no son totalmente aplicables a tales elementos (aunque sí es aplicable la clave [352] para recoger la disminución al resultado contable que surja por el importe de la depreciación monetaria que se origine en la transmisión de estos elementos).

En relación con los períodos impositivos iniciados durante 2008 tales coeficientes están previstos en el artículo 68 de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008, y en función del momento de adquisición del elemento patrimonial transmitido, son los siguientes:

	Coeficiente
Con anterioridad a 1 de enero de 1984.....	2,1967
En el ejercicio 1984.....	1,9946
En el ejercicio 1985.....	1,8421
En el ejercicio 1986.....	1,7342
En el ejercicio 1987.....	1,6521
En el ejercicio 1988.....	1,5783
En el ejercicio 1989.....	1,5095
En el ejercicio 1990.....	1,4504
En el ejercicio 1991.....	1,4008
En el ejercicio 1992.....	1,3698
En el ejercicio 1993.....	1,3519
En el ejercicio 1994.....	1,3275
En el ejercicio 1995.....	1,2744
En el ejercicio 1996.....	1,2137
En el ejercicio 1997.....	1,1866
En el ejercicio 1998.....	1,1712
En el ejercicio 1999.....	1,1631
En el ejercicio 2000.....	1,1572
En el ejercicio 2001.....	1,1334
En el ejercicio 2002.....	1,1197
En el ejercicio 2003.....	1,1008
En el ejercicio 2004.....	1,0902
En el ejercicio 2005.....	1,0758
En el ejercicio 2006.....	1,0547
En el ejercicio 2007.....	1,0320
En el ejercicio 2008.....	1,0000

Los coeficientes se aplican de la siguiente manera:

- a) Sobre el precio de adquisición o coste de producción, atendiendo al año de adquisición o producción del elemento patrimonial transmitido. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubieran realizado.
 - b) Sobre las amortizaciones contabilizadas, atendiendo al año en que se realizaron.
- 2º. La diferencia entre las cantidades determinadas por la aplicación de lo expuesto en el punto 1º anterior se minorará en el valor contable del bien inmueble transmitido.
- 3º. La cantidad resultante de dicha operación se multiplicará por un coeficiente determinado por:
- En el numerador: el patrimonio neto.

- En el denominador: el patrimonio neto más el pasivo total menos los derechos de crédito y la tesorería.

Las magnitudes determinantes del coeficiente serán las habidas durante el tiempo de tenencia del elemento patrimonial transmitido o en los cinco ejercicios anteriores a la fecha de transmisión, si este último plazo fuese menor, a elección del sujeto pasivo.

Lo previsto en este punto 3º no es aplicable si el coeficiente resulta superior a 0,4.

- 4º. Finalmente, el importe de la depreciación monetaria calculado de acuerdo con lo expuesto anteriormente, deberá corregir (disminuyendo) el resultado contable positivo habido en la transmisión del elemento o elementos patrimoniales, mediante la consignación de tal importe en la clave [352]. La aplicación del mecanismo de la corrección por efecto de la depreciación monetaria no puede determinar una renta negativa.

Ejemplo:

La Sociedad «K» vende, el 1 de julio de 2008, un local comercial integrante del inmovilizado material por importe de 600.000,00 euros, el cual fue adquirido el 1 de julio de 1999 por un importe equivalente a 480.809,70 euros. El valor del terreno es de 180.303,60 euros y el de la construcción (valor amortizable) es de 300.506,10 euros. Se ha estimado que el valor residual del elemento es poco significativo, por lo que el valor amortizable coincide con el precio de adquisición. La amortización contable anual se ha venido realizando sistemáticamente cada año aplicando un coeficiente del 2% al valor amortizable. Siguiendo los pasos expuestos anteriormente, el cálculo de la depreciación monetaria habida en la transmisión sería el siguiente:

1º.

Año	A) coste	B) amortizac.	C) mejoras	D) coeficientes	A, B, C) X D)
1999	480.809,70	----	----	1,1631	559.229,76
1999	----	-3.005,06	----	1,1631	-3.495,19
2000	----	-6.010,12	----	1,1572	-6.954,91
2001	----	-6.010,12	----	1,1344	-6.817,88
2002	----	-6.010,12	----	1,1197	-6.729,53
2003	----	-6.010,12	----	1,1008	-6.615,94
2004	----	-6.010,12	----	1,0902	-6.552,23
2005	----	-6.010,12	----	1,0758	-6.465,69
2006	----	-6.010,12	----	1,0547	-6.338,87
2007	----	-6.010,12	----	1,0320	-6.202,44
2008	----	-3.005,06	----	1,0000	-3.005,06
Total:	480.809,70	-54.091,08	----		500.052,02

2º.

- a) Cantidad resultante de la aplicación de los coeficientes: 500.052,02
- b) Valor contable del elemento transmitido: 480.809,70 – 54.091,08 = 426.718,62

$$a) - b) = 500.052,02 - 426.718,62 = 73.333,40$$

- 3º. La Sociedad «K» que opta por determinar el coeficiente a que se refiere la letra c) del apartado 9 del artículo 15 de la LIS según las magnitudes correspondientes a los cinco ejercicios anteriores a la fecha de transmisión, obtiene:

Coeficiente de 2003: 0,68
 Coeficiente de 2004: 0,72
 Coeficiente de 2005: 0,70

Ejemplo (continuación):

Coefficiente de 2006: 0,67
 Coeficiente de 2007: 0,71

$$\text{Coeficiente} = \frac{0,68 + 0,72 + 0,70 + 0,67 + 0,71}{5} = 0,70$$

Por ser el coeficiente 0,70 superior a 0,4, no se aplica.

4º. El importe que debe incluirse en la clave [352] como disminución del resultado contable es de 73.333,40.

Por ello, habiendo sido el resultado contable de la operación de 173.281,38 euros (600.000,00-426.718,62), la corrección por la depreciación monetaria ha dado lugar a una renta positiva efectiva sometida a tributación de 99.947,98 euros (173.281,38 - 73.333,40).

Clave 354 Gastos por operaciones con acciones propias, como gastos de emisión, honorarios, comisiones, etc (art. 19.3 LIS)

Conforme a lo dispuesto en el párrafo primero del apartado 3 del artículo 19 de la LIS, en el período impositivo en que hayan imputado a una cuenta de reservas los gastos por operaciones con acciones propias, tales como gastos de emisión, honorarios, comisiones u otros, las entidades que realicen dichas operaciones deberán incluir en la clave [354] (disminuciones) el importe de los referidos gastos.

Claves 355 y 356 Errores contables (art. 19.3 LIS)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 19.3 de la LIS:

Los gastos que por error se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en la cuenta de reservas en un ejercicio anterior al de su devengo fiscal dan lugar a una corrección por aumentos [355] sólo cuando se hayan contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Sin embargo, si se han contabilizado en una cuenta de reservas no hay que aumentar la base imponible puesto que su importe no está incluido en el resultado contable. Por su parte, determinarán una disminución [356] en el período impositivo de su devengo fiscal, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

Los ingresos que por error se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en la cuenta de reservas en un ejercicio posterior al de su devengo fiscal, darán lugar a una corrección por disminuciones [356] sólo cuando se hayan contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Sin embargo, si se han contabilizado en la cuenta de reservas no hay que disminuir la base imponible puesto que su importe no está incluido en el resultado contable. Por su parte, determinarán un aumento [355] en el período impositivo de su devengo fiscal, cualquiera que fuera la cuenta en que se hubieran contabilizado.

Los gastos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en la cuenta de reservas en un período impositivo posterior al de su devengo, se imputarán fiscalmente en el período impositivo de imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal. En este caso, si se hubieran imputado en la cuenta de pérdidas y ganancias no generarán ajuste alguno. Si se hubieran imputado en la cuenta de reservas darán lugar a una disminución [356] en el período impositivo en que se hubieran contabilizado.

Los ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en la cuenta de reservas en un período impositivo anterior al de su devengo, se imputarán fiscalmente en el período impositivo

tivo de imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas generales de imputación temporal. En este caso, si se hubieran imputado en la cuenta de pérdidas y ganancias no generarán ajuste alguno. Si se hubieran imputado en la cuenta de reservas darán lugar a un aumento [355] en el período impositivo en que se hubieran contabilizado.

Claves 357 y 358 Operaciones a plazo (art. 19.4 LIS)

Se consignarán en estas claves las diferencias, positivas (clave [357]) o negativas (clave [358]), entre los beneficios registrados en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio objeto de declaración y las cuantías que resulten fiscalmente computables por tales conceptos, referentes a las operaciones a plazos, o con cobro aplazado, respecto de las cuales el sujeto pasivo hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente del aplicable en virtud de las normas contables.

En este sentido, la Ley del Impuesto sobre Sociedades prevé que, en aquellas ventas o ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año, los sujetos pasivos puedan optar por:

- a) Imputar la totalidad de las correspondientes rentas al período en el que se hubiesen devengado (criterio de devengo).
- b) Imputar las citadas rentas proporcionalmente, a medida y en cada período en que se efectúen los cobros correspondientes (criterio de corriente monetaria). En el caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

Claves 359 y 360 Recuperación de valor de elementos patrimoniales (art. 19.6 LIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 19 de la LIS, siempre que con anterioridad hayan sido fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro de valor de un elemento patrimonial, en el período impositivo en que se produzca la recuperación de valor del elemento patrimonial y el importe de la misma no deba de computarse contablemente, la entidad que aplique la recuperación de valor y que se haya deducido fiscalmente (en períodos impositivos anteriores) las pérdidas por deterioro de dicho elemento deberá incluir en la clave [359] (aumentos) el importe de la recuperación de valor si el elemento patrimonial no ha sido transmitido en ese mismo período impositivo. Si el elemento patrimonial ha sido transmitido, la inclusión del importe de la recuperación de valor en la clave [359] la deberá efectuar la adquirente si es una entidad vinculada a la transmitente (y la recuperación de valor se produce cuando el elemento patrimonial ya pertenezca a la adquirente).

En el caso de que una entidad transmita un elemento patrimonial derivándose de ello una pérdida y la misma entidad lo vuelva a adquirir dentro del plazo de seis meses siguientes a la fecha en que lo transmitió y en el período impositivo correspondiente a ese plazo se produce una recuperación de valor del elemento patrimonial, dicha entidad deberá incluir el importe de ésta en la clave [359] (aumentos).

En el caso de transmisión de un elemento patrimonial a otra entidad no vinculada, la entidad transmitente deberá incluir en la clave [360] (disminuciones) y en el período impositivo de la transmisión, el importe que con ocasión de la recuperación de valor del mismo elemento patrimonial incluyó en la clave [359] de aumentos en otro período impositivo anterior.

Claves 361 y 362 Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 19 LIS)

De conformidad con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 5 del artículo 19 de la LIS, en la retribución de los servicios a los empleados mediante instrumentos de patrimonio, en los períodos impositivos en que el sujeto pasivo contabilice el gasto por dichas retribuciones deberá incluir en la clave [361] (aumentos) el importe de ese gasto. Y en los períodos impositivos en que entregue los instrumentos de patrimonio, deberá incluir en la clave [362] (disminuciones) el correspondiente importe del gasto referido.

Conforme a lo dispuesto en el apartado 9 del artículo 19 de la LIS, en el supuesto de que una norma contable permita no computar como ingreso el importe de una provisión eliminada por no haber sido aplicada a su finalidad, en el período impositivo de tal eliminación la entidad que haya dotado la provisión deberá integrar dicho importe en la clave [361] (aumentos) en la medida en que la dotación haya sido gasto deducible.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 10 del mencionado artículo, en el supuesto de que la entidad declarante sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguros de vida en los que, además, asuma el riesgo de la inversión, y en tanto que según las normas contables no se impute el resultado del mismo modo, deberá incluir en la clave [361] aumentos la diferencia positiva entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo. Y en el período impositivo en que contabilice el resultado financiero positivo de la inversión deberá incluir en la clave [362] (disminuciones) el correspondiente importe incluido en la clave [361] en períodos impositivos anteriores.

Clave 363 Subcapitalización (art. 20 LIS)

En la clave [363] (aumentos), se incluirá el importe de los intereses devengados y contabilizados como gastos del ejercicio que correspondan al exceso de aplicar el coeficiente 3 (o uno diferente previa propuesta del sujeto pasivo a la Administración Tributaria, en determinados supuestos; véanse el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y los artículos 17 a 26 del Reglamento en el Apéndice normativo de este Manual) a la cifra de capital fiscal, siempre que tales intereses deriven de un endeudamiento del sujeto pasivo declarante (salvo que se trate de una entidad financiera, en cuyo caso no resulta aplicable este aumento al resultado contable) con otra u otras personas o entidades no residentes en territorio español y que no sean residentes en otro Estado de la Unión Europea, salvo que éstas residan en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, con las que esté vinculado, todo ello de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Se entiende por cifra de capital fiscal el importe de los fondos propios del sujeto pasivo declarante, sin incluir el resultado del ejercicio.

Clave 365 Reinversión de beneficios extraordinarios (disp. transit. tercera LIS)

La clave [365] se utilizará para integrar en la base imponible del período la parte que corresponda de aquellas rentas cuya tributación se hubiera diferido en su momento por aplicación de lo dispuesto en el (hoy derogado) artículo 21 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades.

La derogación de este precepto se produjo por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, con efectos a partir de 1 de enero de 2002. No obstante, y por virtud de lo dispuesto en la Disposición transitoria tercera de esa misma Ley 24/2001, que posteriormente ha sido incorporada a la vigente Ley del Impuesto sobre Sociedades (en su disposición transitoria tercera), este artículo sigue siendo aplicable después

del 1 de enero de 2002 para aquellas rentas que se acogieran a lo dispuesto en el mismo (y sus normas de desarrollo) durante su vigencia, y aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de esa fecha.

Dada esta vigencia transitoria del artículo 21 de la Ley 43/1995, se recogen a continuación las características principales de este beneficio de diferimiento por reinversión. Los párrafos que van a continuación han de entenderse, por ello, válidos en tanto en cuanto sea de aplicación aquel artículo con carácter transitorio.

Para acogerse al diferimiento de las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales, éstos han de pertenecer a alguno de estos grupos:

- Los pertenecientes al inmovilizado material.
- Los pertenecientes al inmovilizado inmaterial.
- Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de las mismas y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, sin que se encuentren comprendidos en esta categoría de elementos patrimoniales los valores representativos de la participación en fondos de inversión ni aquellos otros que no otorguen una participación sobre el capital social. A los efectos de calcular el tiempo de posesión se entiende que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Tratándose de elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material que tengan la naturaleza de bienes inmuebles, la renta obtenida debe corregirse, previamente, en el importe de la depreciación monetaria (véase clave [352] de este capítulo V de este Manual práctico).

No formarán parte de las rentas acogidas al beneficio el importe de las provisiones relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicables a la libertad de amortización que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que disfrutaron de la misma.

La condición para que resulte de aplicación la reinversión de beneficios extraordinarios reside en que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes relacionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores y, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración Tributaria.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice. Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito (contratos de arrendamiento financiero), se considerará realizada la reinversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial. Los efectos de la reinversión se encuentran condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de no realizarse la reinversión dentro del plazo señalado anteriormente, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente del período impositivo en que venció aquél o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del sujeto pasivo.

La reinversión de una cantidad inferior al importe de la transmisión da derecho a la no integración en la base imponible de la parte de renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida. En este caso, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta que debe integrarse en la base imponible, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que venció el plazo para efectuar la reinversión, o conjuntamente con la cuota correspondiente a un período impositivo anterior, a elección del sujeto pasivo.

El importe de la renta no integrada en la base imponible debe incorporarse a la misma por alguno de los siguientes métodos, a elección del sujeto pasivo:

- a) En los períodos impositivos que concluyan en los siete años siguientes al cierre del período impositivo en que venció el plazo de los tres años posteriores a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial cuya transmisión originó el beneficio extraordinario.

En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda a la duración del mismo en relación a los referidos siete años.

- b) En los períodos impositivos en los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se materialice la reinversión, tratándose de elementos patrimoniales amortizables.

En este caso se integrará en la base imponible de cada período impositivo la renta que proporcionalmente corresponda al valor de la amortización de los elementos patrimoniales en relación a su precio de adquisición o coste de producción.

El valor de la amortización será el importe que deba tener la consideración de fiscalmente deducible, no pudiendo ser inferior al resultante de aplicar el coeficiente lineal derivado del período máximo de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito (contratos de arrendamiento financiero), se tomarán las cantidades que hubieren resultado fiscalmente deducibles de acuerdo con lo previsto en el apartado 6 del artículo 128 de la Ley 43/1995.

En caso de transmisión del elemento patrimonial antes de su total amortización se entenderá por valor de la amortización el importe pendiente de amortizar en el momento de efectuarse aquélla.

Cuando el elemento patrimonial objeto de la reinversión sea una edificación, la parte de valor atribuible al suelo deberá afectarse al método previsto en la letra a) anterior. Cuando no se conozca el valor atribuido al suelo, dicho valor se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el sujeto pasivo podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

La elección por cualquiera de los métodos de incorporación a la base imponible de la renta no integrada en la misma por aplicación de la reinversión de beneficios extraordinarios deberá efectuarse en el primer período impositivo en el que proceda la incorporación de la renta, manifestándose conjuntamente con la declaración correspondiente a dicho período impositivo. Una vez realizada la elección, no podrá modificarse. En caso de no realizarse la elección se aplicará el método previsto en la letra a) anterior.

En ningún caso podrá quedar renta sin integrar en la base imponible, debiendo efectuarse dicha integración de acuerdo con el método que resulte aplicable.

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de siete años citado anteriormente, excepto que su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto, que se aplique, fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible, del período impositivo en el que se produce la transmisión, de la parte de renta pendiente de integración, excepto si el importe obtenido es objeto de reinversión en los términos que se están exponiendo. En este caso, la parte de renta pendiente de integración deberá integrarse en la base imponible conforme al método que el sujeto pasivo eligió. Cuando dicho método hubiese sido el establecido en la letra b) anterior, en tanto no se realice la nueva reinversión, se integrará en la base imponible el resultado de aplicar a la cuantía de la renta acogida a la reinversión de beneficios extraordinarios el coeficiente lineal máximo de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas que correspondía al elemento transmitido. Igual criterio de integración continuará aplicándose en el caso de que la reinversión se materialice en elementos no amortizables. Tratándose de elementos amortizables, la renta pendiente se integrará en los períodos impositivos en los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se hubiere materializado esta reinversión.

Una vez superado el plazo de siete años al que se refiere la letra a) anterior, o la vida útil si fuera inferior, la transmisión de los elementos patrimoniales en los que se materializó la reinversión determinará que la renta pendiente de integración en ese momento se integre en la base imponible de los períodos impositivos que concluyan con posterioridad a dicha transmisión, en el importe que resulte de aplicar en cada uno de ellos el coeficiente lineal máximo de amortización que correspondía al elemento transmitido a la cuantía de la renta obtenida a la reinversión de beneficios extraordinarios, o a la parte de ese importe que proporcionalmente corresponda, cuando la duración del período impositivo sea inferior a doce meses.

Clave 367 Gastos no deducibles por incompatibilidad con la deducción por reinversión (art. 42 LIS)

En el artículo 42 de la LIS se regula la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, de modo que en su apartado 7 se determina que fundamentalmente la base de dicha deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 2 del propio artículo 42, que se haya integrado en la base imponible, con las limitaciones establecidas en este último apartado. Y según lo dispuesto en el párrafo cuarto del referido apartado 7, el sujeto pasivo beneficiario de dicha deducción por reinversión podrá optar por aplicar fiscalmente los gastos deducibles (inherentes a la referida transmisión) a efectos de la base de aquella deducción o independientemente de ella, siendo ambas aplicaciones incompatibles entre sí.

En el supuesto de que el sujeto pasivo opte por deducirse fiscalmente dichos gastos afectándolos a la base de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, deberá incluir el importe de tales gastos en la clave [367] (aumentos).

Claves 369 y 370 Exención doble imposición internacional (arts. 21 y 22 LIS)

En la clave [370] se incluirán las disminuciones al resultado contable que procedan por aplicación de las exenciones establecidas en los artículos 21 y 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

El artículo 21 contempla la **exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territo-**

rio español. Así, en la clave [370] se incluirá el importe de estas rentas exentas, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por 100.

La participación correspondiente se debe poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se debe mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tiene también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades.

2º Que la entidad participada haya estado gravada por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa.

A estos efectos, se tienen en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, siquiera sea parcialmente, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquélla.

Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En ningún caso se aplica esta exención cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

3º Que los beneficios que se reparten o en los que se participa procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

Sólo se considera cumplido este requisito cuando al menos el 85 por 100 de los ingresos del ejercicio corresponden a:

A) Rentas que se hayan obtenido en el extranjero y que no estén comprendidas entre aquellas clases de renta a que se refiere el apartado 2 del artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, como susceptibles de ser incluidas en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional. En cualquier caso, las rentas derivadas de la participación en los beneficios de otras entidades, o de la transmisión de los valores o participaciones correspondientes, habrán de cumplir los requisitos del apartado B) siguiente.

En particular, a estos efectos, se consideran obtenidas en el extranjero las rentas procedentes de las siguientes actividades:

1ª Comercio al por mayor, cuando los bienes sean puestos a disposición de los adquirentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

2ª Servicios, cuando sean utilizados en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

3ª Crediticias y financieras, cuando los préstamos y créditos sean otorgados a personas o entidades residentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

4ª Aseguradoras y reaseguradoras, cuando los riesgos asegurados se encuentren en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las mismas se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

B) Dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades no residentes respecto de las cuales el sujeto pasivo tenga una participación indirecta que cumpla los requisitos de porcentaje y antigüedad contemplados en el requisito 1º anterior, cuando los referidos beneficios y entidades cumplan, a su vez, los 3 requisitos establecidos para la aplicación de esta exención. Asimismo, rentas derivadas de la transmisión de la participación en dichas entidades no residentes, cuando se cumplan los requisitos para la aplicación de la exención de la renta obtenida en la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que se explican más adelante.

Para la aplicación de esta exención, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

No se aplicará esta exención(1):

- a) A las rentas de fuente extranjera obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas
- b) A las rentas de fuente extranjera procedentes de entidades que desarrollen su actividad en el extranjero con la finalidad principal de disfrutar del régimen fiscal previsto en este artículo. Se presumirá que concurre dicha circunstancia cuando la misma actividad que desarrolla la filial en el extranjero, en relación con el mismo mercado, se hubiera desarrollado con anterioridad en España por otra entidad, que haya cesado en la referida actividad y que guarde con aquélla alguna de las relaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, salvo que se pruebe la existencia de otro motivo económico válido.
- c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 ó 32 de la LIS

Igualmente, el citado artículo 21 contempla **la exención para evitar la doble imposición económica internacional de rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español**. Así, está exenta la renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español, así como la renta obtenida en los supuestos de separación del socio o disolución de la entidad, cuando se cumplan los tres requisitos citados anteriormente para la exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, con las siguientes particularidades:

El requisito 1º debe cumplirse el día en que se produzca la transmisión. Los requisitos 2º y 3º deben ser cumplidos en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación. No

(1) Las instituciones de inversión colectiva que no estén sometidas al tipo general del Impuesto sobre sociedades no tienen derecho a esta exención (art. 57.1 de la LIS).

obstante, cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se aplica la exención en las condiciones establecidas en la especialidad contemplada en la letra d) siguiente.

No se aplica la exención cuando el adquirente resida en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, ni tampoco en los supuestos a), b) y c) expresados anteriormente.

En determinados supuestos, la aplicación de la exención tiene algunas especialidades:

- a) Cuando la entidad no residente posea, directa o indirectamente, participaciones en entidades residentes en territorio español o activos situados en dicho territorio y la suma del valor de mercado de unas y otros supere el 15 por 100 del valor de mercado de sus activos totales.

En este supuesto, la exención se limita a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con el incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

- b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado alguna corrección de valor sobre la participación transmitida que hubiera resultado fiscalmente deducible.

En este supuesto, la exención se limita al exceso de la renta obtenida en la transmisión sobre el importe de dicha corrección.

- c) Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el sujeto pasivo, habiendo obtenido una renta negativa que se hubiese integrado en la base imponible de este impuesto.

En este supuesto, la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación resulta gravada hasta el importe de la renta negativa obtenida por la otra entidad del grupo.

- d) Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y la aplicación de dichas reglas, incluso en una transmisión anterior, hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

- a') La transmisión de la participación en una entidad residente en territorio español.
- b') La transmisión de la participación en una entidad no residente que no cumpla los requisitos 2º y 3º citados anteriormente para la exención sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español.
- c') La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales.

En este supuesto, la exención sólo se aplicará a la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad no residente y el valor normal de mercado de la misma en el momento de su adquisición por la entidad transmitente. El resto de la renta obtenida en la transmisión se integrará en la base imponible del período.

Finalmente, en el supuesto de entidades de tenencias de valores extranjeros, éstas deben incluir las exenciones de este artículo 21 que les sean aplicables en la clave [386], específica para esta clase de entidades.

El artículo 22 regula la **exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente**. Así, en la clave [370] se incluirá el importe de las rentas exentas a que se refiere este artículo, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- 1º Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, en los términos previstos en la letra c) del apartado 1 del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- 2º Que el establecimiento permanente haya sido gravado por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, en los términos del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y que no se halle situado en un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

Cuando en anteriores períodos impositivos el establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad, esta exención o la deducción a que se refiere el artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sólo se aplican a las rentas positivas obtenidas con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

A estos efectos, se considera que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice todo o parte de su actividad. En particular, se entiende que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se está a lo que de él resulte.

No se aplica esta exención cuando se den, respecto del sujeto pasivo o de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 3 del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

Clave 372 Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 LIS)

Se consignará en esta clave, como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el 50 por ciento del importe de los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, cuando se cumplan los requisitos recogidos en el apartado 1 del artículo 23 de la LIS y en tanto que se corresponde con la reducción que en este artículo se establece.

Tales requisitos se refieren:

- a la entidad cedente: requiriéndose que la misma haya creado los activos objeto de cesión, que disponga de los registros contables necesarios para determinar los ingresos y gastos correspondientes a estos activos.
- al cesionario: que los resultados de la utilización de los derechos de uso o explotación en el desarrollo de una actividad económica no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, cuando exista vinculación entre ambas y que el cesionario no resida en un país de nula tributación o considerado como paraíso fiscal.

- al contrato de cesión: exigiendo que si el contrato incluye prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

Dicha reducción:

- Esta condicionada en su aplicación a la compatibilidad con el ordenamiento comunitario.
- No es aplicable a partir del período impositivo siguiente a aquel en que los ingresos procedentes de la cesión de cada activo, computados desde el inicio de la misma y que hayan tenido derecho a la reducción, superen el coste del activo creado, multiplicado por seis.
- En ningún caso dan derecho a ella los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el primer párrafo de este apartado.

Claves 373 y 374 Obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro (art. 24 LIS)

Las Cajas de Ahorro deberán incluir en la clave [374] (disminuciones) las cantidades que destinan del resultado del ejercicio correspondiente al período impositivo objeto de declaración a la financiación de las obras benéfico-sociales con arreglo a lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 24 de la LIS.

Y según lo establecido en las letras a) y b) del apartado 3 de dicho artículo:

Deberán incluir en la clave [373] (aumentos) el importe de los gastos de la obra benéfico-social en el período impositivo de su devengo, y en la clave [374] (disminuciones) el importe de las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social en el período impositivo del devengo de dichas rentas.

Claves 375 y 376 Agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas (capítulo II, título VII LIS)

Cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio de una agrupación de interés económico española, agrupación europea de interés económico o una unión temporal de empresas, sometidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la LIS, consignará en las claves [375] y [376] las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que les hayan sido imputadas o, tratándose de agrupaciones europeas de interés económico no residentes en territorio español, por los beneficios o pérdidas que, aplicando las reglas previstas en el artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deban integrar en la base imponible.

Recuerde:

Podrán ser objeto de imputación directa a sus socios las bases imponibles de las sociedades que tributen por alguno de los siguientes regímenes especiales:

- * *Agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas, cuya imputación de bases imponibles, sean positivas o negativas, se realizará respecto de los socios o empresas miembros, respectivamente, que tengan la condición de residentes en territorio español.*
- * *Agrupaciones europeas de interés económico, residentes en territorio español, en los términos indicados en el párrafo anterior.*

Recuerde (continuación):

- * *Agrupaciones europeas de interés económico no residentes en territorio español. En este caso, los socios residentes en España integrarán en su base imponible los beneficios o pérdidas de la agrupación que les correspondan, corregidos por aplicación de las normas de determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.*

Igualmente, en la clave [376] (disminuciones) se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de estos regímenes especiales y correspondan a beneficios imputados a los socios o miembros que debieron soportar la imputación de la base imponible positiva.

INFORMA:

Imputación temporal de bases imponibles positivas: Se permite elegir al socio el momento en el que va a hacer efectiva la imputación de las bases imponibles positivas de las agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas. En efecto, cuando los socios no sean entidades sometidas a alguno de estos regímenes especiales se permitirá imputar las bases en el período impositivo en el que se hubiesen aprobado las cuentas anuales correspondientes a la sociedad o alternativamente en la misma fecha de cierre del ejercicio de la sociedad. La elección entre una y otra fecha deberá hacerse en la primera declaración en que haya de surtir efecto y se mantendrá durante tres años.

Claves 377 y 378 Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (capítulo IV, título VII LIS)

Para las entidades (sociedades y fondos) de capital-riesgo, reguladas en la Ley 25/2005 reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, el artículo 55 de la LIS, en su apartado 1, establece la exención del 99 por ciento de las rentas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos de empresas o entidades de capital-riesgo en que participen, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive.

En los párrafos cuarto y quinto del mencionado apartado 1 del artículo 55 de la LIS se recogen otras condiciones para la aplicación de dicha exención y en los apartados 6 y 7 del mismo artículo se recogen los supuestos de vinculación en los que la exención no es aplicable, entendiéndose por vinculación, a tales efectos, la participación directa o indirecta en, al menos, el 25 por ciento del capital o de los fondos propios.

Para las sociedades de desarrollo industrial regional reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, en el artículo 56.1 de la LIS se establece la exención parcial por las rentas que obtengan en la transmisión de acciones y participaciones en el capital de las empresas en que participen en los términos dispuestos en el apartado 1 del artículo 55 de la LIS.

Las sociedades y fondos de capital-riesgo y las sociedades de desarrollo industrial regional deberán incluir en la clave [378] (disminuciones) el importe de las rentas exentas referidas en los párrafos anteriores de este apartado.

Claves 379 y 380 Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VIII, título VII LIS)

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, regulado en el capítulo VIII del título VII de la LIS, deberán consignar en la clave [379] (aumentos) y en la clave [380] (disminuciones) las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

Claves 381 y 382 Minería e hidrocarburos: factor de agotamiento (arts. 98 y 102 LIS)

Se consignará en la clave [382], como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de las cantidades que se destinen a la dotación del factor de agotamiento por aquellos sujetos pasivos que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 98 y 102 de la LIS, de los capítulos IX y X del título VII de dicha ley.

Se consignarán en la clave [381], como aumento del resultado contable, las cantidades que en su día redujeron la base imponible por factor de agotamiento y que por incumplimiento de los requisitos conforme a lo dispuesto en los artículos 101 y 104 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deban ser integradas en la base imponible en el ejercicio objeto de declaración.

En el supuesto de sociedades cooperativas, deberá trasladarse con signo positivo el contenido de la clave [381] a las claves [C10] y/o [E10] que figuran en la página 20 del modelo 200, según el carácter cooperativo o extracooperativo de la corrección al resultado contable. Con igual criterio deberá trasladarse a las citadas claves el contenido de la clave [382], en este caso con signo negativo, al tratarse de una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Claves 383 y 384 Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 106 LIS)

Respecto del régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos regulado en el capítulo X del título VII de la LIS, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 106 de la LIS, los activos intangibles y gastos de naturaleza investigadora realizados en permisos y concesiones urgentes, caducados o extinguidos, se considerarán como activo intangible, desde el momento de su realización y podrán amortizarse con una cuota anual máxima del 50 por ciento, y no existirá para ellos un período máximo de amortización.

Las entidades acogidas al mencionado régimen deberán consignar en la clave [384] (disminuciones) el exceso de amortización fiscal que, sobre la amortización contable, hayan aplicado en el período impositivo objeto de declaración en relación a las inversiones intangibles y gastos de investigación referidos en el párrafo anterior. Y en la clave [383] (aumentos) deberán consignar el importe de las amortizaciones de dichas inversiones y gastos contabilizados en el período impositivo objeto de declaración cuya deducibilidad fiscal haya sido aplicada en períodos impositivos anteriores y en ellos se haya efectuado la correspondiente corrección o ajuste negativo al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Claves 385 y 386 Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIV, título VII LIS)

En la clave [386] se incluirán las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que procedan por aplicación del régimen fiscal especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros regulado en el capítulo XIV del título VII de la LIS La cumplimentación de esta clave corresponderá en exclusiva a los sujetos pasivos que se hayan acogido a este régimen fiscal (véase contenido de la clave [011] en el capítulo II de este Manual práctico).

Claves 387 y 388 Transparencia fiscal internacional

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades incluirán en la clave [387] (aumentos) las rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español, siempre que para ello se den los supuestos de hecho contemplados en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (véase capítulo XI de este Manual práctico).

En la clave [388] (disminuciones) se incluirá el importe de los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible, por aplicación de la normativa citada en el párrafo anterior.

Claves 389 y 390 Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XV, título VII LIS)

En las claves [389] (aumentos) y [390] (disminuciones), los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades a los que sea de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo XV del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (véase la relación de sujetos pasivos en el contenido de la clave [002] en el capítulo II de este Manual práctico), consignarán las correcciones al resultado contable que surjan como consecuencia de la aplicación específica del mismo.

❏ INFORMA:

Los rendimientos provenientes de la actividad de enseñanza de un centro docente privado no están exentos. Los rendimientos derivados de la actividad de enseñanza tienen la consideración de rendimientos de explotaciones económicas, y, en consecuencia, no les resulta aplicable a los mismos la exención.

Así, en la clave [390] (disminuciones), incluirán las rentas obtenidas en el período impositivo que, por aplicación de lo dispuesto en la precitada normativa, se encuentren exentas de gravamen o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Cabe citar, entre este tipo de rentas, las siguientes:

- Las que procedan de la realización de actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica.
- Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.
- Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto social o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.

Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante 7 años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en el artículo 11.1 de esta Ley, que se aplique, fuere inferior.

En ninguno de los tres supuestos anteriores se realizará la corrección por disminución del resultado contable mediante la clave [390] cuando se trate de rendimientos de explotaciones económicas, o de rentas derivadas del patrimonio, o de rentas obtenidas en transmisiones distintas de las señaladas anteriormente.

En la clave [389] (aumentos), incluirán las partidas no deducibles para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:

- Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.
- Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas.

Claves 391 y 392 Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)

En las claves [391] (aumentos) y [392] (disminuciones), los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación el régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, consignarán las correcciones al resultado contable que surjan como consecuencia de la aplicación del mismo.

Así, en la clave [392] (disminuciones), incluirán las rentas obtenidas en el período impositivo que, por aplicación del régimen especial, se encuentren exentas o que no se deban computar para la determinación de la base imponible del impuesto. Cabe citar, entre este tipo de rentas, las siguientes:

- Las derivadas de los donativos y donaciones recibidas para colaborar en los fines de la entidad.
- Cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.
- Las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.
- Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad.
- 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.
- Las obtenidas en el ejercicio de las explotaciones económicas exentas conforme a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 49/2002 (véase Apéndice Normativo).
- Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a la entidad, y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores.

En la clave [391] incluirán las partidas no deducibles para la determinación de los rendimientos gravados. Estas partidas no deducibles, además de las establecidas por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, son las siguientes:

- Los gastos imputables, exclusivamente, a las operaciones exentas.
- Las cantidades destinadas a la amortización de elementos patrimoniales no afectos a las actividades sometidas a gravamen.

En el caso de elementos patrimoniales afectos parcialmente a la realización de las actividades exentas, las cantidades destinadas a la amortización de la porción del elemento patrimonial afecto a la realización de dichas actividades.

- Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, los excedentes que, procedentes de operaciones económicas, se destinen al sostenimiento de actividades exentas.

Claves 393 y 394 33ª Copa del América (disposición adicional séptima Ley 41/2007)

En las claves [393] (aumentos) y [394] (disminuciones), los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades a los que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 41/2007, de 7 de diciembre, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, incluirán las correcciones al resultado contable que les sean aplicables por la exención a que se refiere el párrafo siguiente.

Esta disposición adicional señala, en el número 1 de su apartado Uno, que las personas jurídicas residentes en España constituidas con motivo del acontecimiento por la entidad organizadora de la «33ª Copa del América» o por los equipos participantes estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades por las rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en él. Y este beneficio fiscal será aplicable igualmente a los establecimientos permanentes que dicha entidad organizadora o los equipos participantes constituyan en España durante el acontecimiento con motivo de su celebración. Asimismo este régimen fiscal será aplicable a las entidades y establecimientos permanentes que, habiendo tenido derecho a la aplicación del régimen fiscal previsto en el apartado dos de la disposición adicional trigésima cuarta de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, por haber sido constituidos con motivo del acontecimiento «Copa América 2007», continúen su actividad en relación con la «33ª Copa del América».

Clave 396 Montes vecinales en mano común (capítulo XVI, título VII LIS)

Se consignará en esta clave, como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de los beneficios del ejercicio que las comunidades titulares de montes vecinales en mano común apliquen a inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado, así como a los gastos de conservación y mantenimiento del monte o a la financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social, todo ello de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. La base imponible puede resultar negativa como consecuencia de esta corrección del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Claves 397 y 398 Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVII, título VII LIS)

Estas claves serán utilizables exclusivamente para las entidades que se hayan acogido al Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje que se regula en el capítulo XVII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (para un desarrollo del contenido de este régimen, véase el capítulo IX del Manual).

Estas entidades calcularán la parte de base imponible que corresponda a la explotación, titularidad y, en su caso, gestión técnica y de tripulación, de los buques incluidos en el régimen, mediante la aplicación de las normas contenidas en el artículo 125 de la Ley del Impuesto. Estas normas suponen, en síntesis, la aplicación de una escala al número de toneladas de registro

neto de cada uno de los buques, que sustituirá al resultado de explotación de estos buques. Por tanto, será necesario ajustar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias para eliminar del mismo la parte que se derive de las actividades acogidas al régimen especial.

Si la parte del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que se deriva de las actividades acogidas al régimen especial es positivo, se consignará en la clave [398]. Si es negativo, en la clave [397].

Clave 400 Cooperativas: fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)

Las sociedades cooperativas consignarán en la clave [400], como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias el 50 por 100 de la dotación obligatoria al Fondo de Reserva Obligatorio, que, según lo dispuesto en el artículo 16.5 de la Ley 20/1990, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, debe minorar la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos y extracooperativos. El contenido de esta clave debe obtenerse como la suma de las claves [C8] y [E8] que aparecen en la página 20 del modelo 200.

Claves 401 y 402 Cooperativas: fondo de educación y promoción (Ley 20/1990)

Las sociedades cooperativas deberán consignar en la clave [401] (aumentos) el exceso de dotación contable al Fondo de Educación y Promoción respecto de la fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 19 de la Ley 20/1990, de Régimen Fiscal de las Cooperativas, en el período impositivo objeto de declaración.

Y, conforme a lo previsto en el apartado 4 de dicho artículo, en el supuesto de un importe del mencionado fondo indebidamente aplicado, deberán consignarlo en la clave [401] (aumentos) en el período impositivo en que se produzca tal aplicación.

En el período impositivo en que efectúen una dotación fiscal a dicho fondo superior a la que contabilicen por ello, deberán incluir en la clave [402] (disminuciones) el importe de la diferencia entre ambas.

Claves 403 y 404 Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)

En el artículo 27 de la Ley 19/1994(1), de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias se regula el beneficio fiscal consistente en la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, las entidades (excepto las excluidas según el mencionado artículo y la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994) sujetas a dicho impuesto destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en el propio artículo 27. No podrá acogerse a esta reducción la parte de beneficio obtenido en el ejercicio de las actividades propias de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón, si bien, a partir de 1 de enero de 2007, el ámbito de aplicación de dichos sectores será el establecido en la normativa comunitaria sobre ayudas estatales. De otro lado, la aplicación de la reducción puede estar condicionada de las formas previstas en las disposiciones adicionales primera a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre.

En todo caso, la aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

(1) Véase «Régimen fiscal de Canarias» en el apéndice normativo de este manual.

Del artículo 27 de la Ley 19/1994, que ha sido objeto de modificación por el Real Decreto-ley 3/1996, las Leyes 53/2002, 62/2003 y 4/2006 y el Real Decreto-ley 12/2006, la redacción dada por este último Real Decreto-ley es por la que se rigen las dotaciones a la reserva de inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

Por medio de estas claves, los sujetos pasivos acreedores a este beneficio fiscal aplicarán la referida reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o, en su caso, integrarán en la base imponible las reducciones aplicadas que resulten indebidas.

En la clave [404] consignarán, como disminución al resultado contable, el importe de las dotaciones a la referida reserva con arreglo al límite y demás condiciones establecidas en el mencionado artículo 27 de la Ley 19/1994 (redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006). Este importe es el correspondiente en todo caso a las dotaciones efectuadas con cargo a beneficios de períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, ya estén afectas a inversiones no anticipadas o a inversiones anticipadas si estas últimas se han realizado dentro del año 2008.

Consignarán en la clave [403], como aumento al resultado contable, las cantidades destinadas en su día a la reserva para inversiones en Canarias que dieron lugar a la reducción de la base imponible y que por haberse dispuesto de la reserva con anterioridad al plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las admitidas, así como por producirse el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en la normativa reguladora, deban integrarse en la base imponible del ejercicio objeto de declaración por concurrir en él alguna de las circunstancias anteriormente citadas.

En el supuesto de sociedades cooperativas, deberá trasladarse a la clave [C9] de la página 20 del modelo 200, el importe reflejado en la clave [403] ó [404], con signo positivo o negativo, respectivamente, y en caso de tener contenido ambas claves, se trasladará la diferencia entre ambas, indicando signo positivo o negativo, según que la clave [403] sea mayor o menor (en términos absolutos) que la clave [404].

En todo caso, las entidades acogidas al régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias en cualquier período impositivo iniciado dentro de los años 2004 a 2008 inclusive, deberán cumplimentar la información que se pide en el apartado correspondiente de la página 16 del modelo 200, tal como se indica a continuación:

- En la clave [075] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2004 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2004).
- En la clave [076], de aquellas cantidades que redujeron la base imponible del ejercicio 2004 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que hayan sido materializadas en el ejercicio objeto de declaración en alguna de las inversiones a que se refieren las claves [086] a [088].
- En la clave [078] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2005 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2005).
- En la clave [079], de aquellas cantidades que redujeron la base imponible del ejercicio 2005 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que hayan sido materializadas en el ejercicio objeto de declaración en alguna de las inversiones a que se refieren las claves [086] a [088].
- En la clave [080], de las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2005 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio

siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2005), deberá consignarse el importe de las que aún no se han materializado en las inversiones admisibles a esos efectos.

- En la clave [081] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2006 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2006).
- En la clave [082], de aquellas cantidades que redujeron la base imponible del ejercicio 2006 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que hayan sido materializadas en el ejercicio objeto de declaración en alguna de las inversiones a que se refieren las claves [086] a [088].
- En la clave [083], de las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2006 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2006), se deberá consignar el importe de las que aún no se han materializado en las inversiones admisibles a esos efectos.

En el supuesto de que se haya consignado algún importe en las claves [076], [079] y [082], deberá indicarse el tipo de bien en que se ha producido la materialización correspondiente, consignando el dígito 1, 2, 3, 4 ó 5 en la casilla "Clave" ([086] a [088]) que figuran a continuación de las citadas anteriormente, según el siguiente detalle:

1. Activos fijos de carácter inmobiliario
2. Restantes tipos de activos fijos
3. Inversiones en Deuda Pública autorizada
4. Suscripción de acciones o participaciones de sociedades
5. Distintos tipos de bienes

- En la clave [089] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2007 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2007).
- En la clave [094], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2007 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras A, B y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [095], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2007 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras C y D 2º a 6º, del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [096], de las cantidades que redujeron la base imponible del ejercicio 2007 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2007) deberá consignarse el importe de las que aún no se han materializado en cualquiera de las inversiones a que se refieren las letras A, B, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [097] se consignarán las cantidades en las que se reduce la base imponible del ejercicio 2008 por la Reserva para Inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2008).
- En la clave [098], de aquellas cantidades en las que se reduce la base imponible correspondiente al ejercicio 2008 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente), deberá consignarse el importe en las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de

declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras A, B y D 1º del artículo 27 de la Ley 19/1994.

- En la clave [047], de aquellas cantidades en las que se reduce la base imponible correspondiente al ejercicio 2008 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente), deberá consignarse el importe de las que se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones previstas en las letras C y D 2º a 6º del artículo 27 de la Ley 19/1994.
- En la clave [048], de las cantidades que reducen la base imponible correspondiente al ejercicio 2008 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente), deberá consignarse el importe de las que aún no se han materializado en cualquiera de las inversiones a que se refieren las letras A, B, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [020], de las inversiones anticipadas, realizadas en el ejercicio 2008, de futuras dotaciones (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2008) a la Reserva para inversiones en Canarias, se consignará el importe de las que se hayan efectuado en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras A, B y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [021], de las inversiones anticipadas, realizadas en el ejercicio 2008, de futuras dotaciones (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2008) a la Reserva para inversiones en Canarias, se consignará el importe de las que se hayan efectuado en cualquiera de aquellas a las que se refieren las letras C y D, 2º a 6º, del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

Nota:

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que practiquen la reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias están obligados a presentar, dentro de los plazos de declaración del impuesto en que apliquen la reducción, un plan de inversión conforme a lo dispuesto en los artículos 32, 33 y 35 del Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales a la inversión indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre.

Claves 405 y 406 Diferimiento plusvalías procesos de concentración empresarial (disposición adicional cuarta LIS)

La disposición adicional cuarta de la LIS establece un régimen fiscal especial para las rentas generadas en las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de ley y de la normativa de defensa de la competencia, siempre que el importe obtenido en la transmisión sea objeto de reinversión, de acuerdo con las condiciones que se expresan en los siguientes párrafos.

Las transmisiones a las que afecta este régimen son aquellas referidas a alguno de los elementos patrimoniales y que se efectúen en cumplimiento de obligaciones establecidas por disposiciones con rango de ley, publicadas a partir de 1 de enero de 2002, o por acuerdos de la Comisión Europea o del Consejo de Ministros adoptados a partir de esa fecha, en aplicación de las normas de defensa de la competencia en procesos de concentración empresarial.

El régimen fiscal especial se concreta en los siguientes puntos:

- La renta positiva obtenida en la transmisión no se integra en la base imponible del período en que se haya generado, siempre que se reinvierta en las condiciones establecidas en el artículo 42 de la LIS.
- La integración de la renta positiva se producirá en el período en el que se transmitan, o por cualquier otro motivo se den de baja en el balance, los bienes en los que se materializó la reinversión.

En el ejercicio en que se integren las rentas se aplicará, en la cuota íntegra correspondiente, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios que hubiera sido aplicable en el período impositivo en el que se publicó la norma estableciendo la obligación de transmisión de los elementos patrimoniales.

Los elementos en los que se materialice la reinversión se valorarán, a los exclusivos efectos de cálculo de la renta positiva, por el mismo valor que tenían los bienes y derechos transmitidos. La Ley admite también la reinversión parcial, en cuyo caso el valor de los bienes en los que se materialice la reinversión se incrementará en el importe de la renta integrada en la base imponible.

Los sujetos pasivos afectados por este régimen podrán presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente disposición, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Clave 407 Implantación de empresas en el extranjero (disposición transitoria decimonovena de la LIS)

La deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero, que se regulaba en el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no es aplicable para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 al haber sido derogado el citado artículo por la disposición derogatoria segunda.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Conforme a lo establecido en la disposición transitoria decimonovena de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en los períodos impositivos iniciados dentro de 2008, los sujetos pasivos que hayan aplicado dicha deducción en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2007 deberán incluir en la clave [407], como aumentos al resultado contable, las cantidades que en la propia regulación contenida en el mencionado artículo 23 se preveía integrar en la base imponible de los períodos impositivos posteriores y concluyentes en los cuatro años siguientes al de aplicación de la deducción:

- por partes iguales en cada uno de dichos períodos impositivos, las cantidades deducidas;
- en el supuesto de depreciación, en dichos períodos impositivos, del valor de participación en las sociedades no residentes en territorio español, el importe de depreciación que haya sido fiscalmente deducible, hasta completar la cuantía de la deducción;
- en el supuesto de incumplimiento, dentro del plazo de cuatro años desde su aplicación, del grado de participación y demás requisitos para la deducción, la totalidad de la cantidad deducida que estuviese pendiente de integrar.

Claves 409 y 410 Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (artículo 38 LIRNR)

La Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes incluyó entre los contribuyentes de este último impuesto a

las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, distinguiendo entre las que tienen presencia en territorio español y las que no la tienen, según si ejercen o no actividades económicas en España. Para que exista presencia en territorio español es necesario que todo o parte de las actividades económicas se desarrollen, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúen en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad.

El artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes contiene las reglas de tributación de estas entidades con presencia en territorio español. En particular, su base imponible estará constituida por la parte de la renta que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad, cualquiera que sea el lugar de su obtención, y deberá determinarse conforme a lo establecido en el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las claves [409] y [410] se utilizarán por estas entidades para efectuar los aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [409]) y disminuciones al mismo (clave [410]) que procedan por la aplicación de sus reglas específicas de tributación.

Véase también el capítulo XVII de este Manual práctico.

Claves 411 y 412 Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral

En las claves [411] y [412] se recogerán, respectivamente, los aumentos y las disminuciones no incluibles en ninguna otra clave de correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y que proceda efectuarse sobre dicho resultado para la determinación de la base imponible por aplicación de la normativa foral correspondiente, exclusivamente por las entidades sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico de la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre), y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre (y modificado por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre).

Claves 413 y 414 Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En estas claves se incluirán otros motivos de aumento (clave [413]) y de disminución (clave [414]) que proceda efectuar sobre el importe de la clave [501] de resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades, para la determinación de la base imponible, siempre que no estén expresamente previstas en ninguna de las correcciones recogidas en las claves anteriores del apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)".

Entre las circunstancias que darán lugar a la cumplimentación de estas claves se pueden citar a título de ejemplo y sin carácter exhaustivo:

- * Normas que reconocen el beneficio fiscal de amortización libre y acelerada con anterioridad a 1 de enero de 1996.

Entre ellas se pueden citar las siguientes:

- Real Decreto-Ley 2/1985, de 30 de abril, sobre Medidas de Política Económica.
- Leyes 12/1988, de 25 de mayo, y 30/1990, de 27 de diciembre, por las que se regulan los beneficios fiscales relativos a los diversos acontecimientos a celebrar en 1992.
- Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

- Ley 15/1986, de 25 de abril, en cuyo artículo 20.2 se posibilita la concesión del beneficio de la libertad de amortización a las sociedades anónimas laborales, siempre que haya mediado la correspondiente Orden ministerial de concesión de beneficios tributarios. En este sentido, la disposición transitoria tercera de la Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales, mantiene expresamente este beneficio hasta la finalización de su plazo y en los términos en que fue autorizado.
- Otras Leyes de carácter especial: Ley de Fomento a la Minería, Ley sobre Investigación y Explotación de Hidrocarburos, Ley de Ordenación del Sistema Eléctrico Nacional, etc.
- Ley 31/1992, de 26 de noviembre, de Incentivos Fiscales aplicables a la realización del Proyecto Cartuja 93.
- Real Decreto-Ley 3/1993, de 26 de febrero, de medidas urgentes sobre materias presupuestarias, tributarias, financieras y de empleo.
- Real Decreto-Ley 7/1994, de 20 de junio, sobre libertad de amortización para las inversiones generadoras de empleo.
- Real Decreto-Ley 2/1995, de 17 de febrero, sobre libertad de amortización para las inversiones generadoras de empleo.

En estos casos, en la clave [413] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones contabilizadas en el período impositivo objeto de declaración cuya deducibilidad fiscal ya haya sido aplicada en períodos impositivos precedentes en virtud del beneficio de libertad de amortización u otro sistema por el que se autoricen amortizaciones fiscalmente deducibles superiores a las que resultarían de tener en cuenta exclusivamente la depreciación técnica, siempre que en esos períodos impositivos se haya realizado la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable.

- * La disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, acerca de contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a 1 de enero de 1996 que versen sobre bienes cuya entrega al usuario se haya realizado también con anterioridad a tal fecha o sobre bienes inmuebles cuya entrega se haya realizado hasta 1 de enero de 1998.
- * Correcciones derivadas de la consideración como gastos fiscalmente no deducibles de los impuestos extranjeros que son objeto de deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades por doble imposición, en aquellos supuestos así contemplados en la Ley del Impuesto sobre Sociedades y normativa concordante.
- * Las rentas obtenidas por las sociedades cooperativas como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.
- * Correcciones motivadas por la aplicación del artículo 129 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, relativo a la no integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de la adscripción del equipo profesional a una sociedad anónima deportiva de nueva creación.
- * Correcciones ocasionadas por la aplicación de lo dispuesto en la disposición adicional tercera de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que establece la no integración en la base imponible de las rentas positivas que se hayan puesto de manifiesto en el período impositivo como consecuencia de:

- a) La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:
 - 1º. Abandono definitivo del cultivo del viñedo.
 - 2º. Prima al arranque de plantaciones de manzanos.
 - 3º. Prima al arranque de plataneras.
 - 4º. Abandono definitivo de la producción lechera.
 - 5º. Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.
 - 6º. Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.
 - b) La percepción de las siguientes ayudas de la política pesquera comunitaria: abandono definitivo de la actividad pesquera.
 - c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación o hundimiento de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades económicas.
 - d) La percepción de las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera satisfechas por el Ministerio de Fomento a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.
 - e) La percepción de indemnizaciones públicas a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades. Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción. Esta exención será de aplicación exclusivamente a las indemnizaciones percibidas a partir de 1 de enero de 2002.
- * Correcciones ocasionadas por la aplicación de lo dispuesto en la disposición adicional tercera de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que establece la no integración de la base imponible de las rentas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la percepción de las ayudas de la política pesquera comunitaria por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque así como la transmisión de éste para la constitución de sociedades mixtas en terceros países.
- * Correcciones derivadas de la no integración en la base imponible de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas.
- * Correcciones derivadas de la no integración en la base imponible de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de reafianzamiento ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas y que se refieran a las actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.
- * Correcciones que puedan surgir de la aplicación de los supuestos contemplados en las disposiciones transitorias quinta y sexta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de diciembre.
- * Correcciones que puedan surgir con motivo de la restitución de bienes y derechos de contenido patrimonial y la compensación pecuniaria previstas en la Ley 43/1998, de 15 de diciembre, de restitución o compensación a los partidos políticos en aplicación de la normativa sobre responsabilidades políticas del período 1936-1939.

INFORMA:

Las aportaciones que los socios realicen para reponer el patrimonio neto de la sociedad, debido al desequilibrio entre el capital social y dicho patrimonio, de conformidad con los artículos 163.1 y 260.1.4º de la Ley de Sociedades Anónimas, no se computan como ingresos. Tales aportaciones no se integran en el resultado contable y la Ley del Impuesto no establece ninguna corrección al respecto.

Claves 415 y 416 Saldo neto de los ajustes de primera aplicación del PGC integrados en el período impositivo

En una de estas claves ([415] de aumento y [416] de disminución) se recogerá el importe del saldo neto de los ajustes derivados de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para micro-empresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, de acuerdo con lo previsto en la disposición transitoria vigésimo sexta de la LIS, tras agregar, en su caso, la deducción (disminución) prevista en la disposición transitoria vigésimo novena de la LIS, y para su integración en el período impositivo objeto de liquidación conforme a lo establecido en la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS.

Las correspondientes partidas para la obtención de dicho saldo a recoger en las claves [415] y [416], así como, en su caso, del saldo neto pendiente de integración en períodos impositivos posteriores (claves [509] y [510]), se presentan en la página 18 del modelo en el apartado INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE LOS AJUSTES DERIVADOS DE LA PRIMERA APLICACIÓN (D.T. 26ª, 28ª y 29ª LIS) y a continuación se aportan las referencias necesarias para la cumplimentación de las casillas correspondientes a ellas.

Eliminación de gastos de constitución o establecimiento.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, se aplique o no la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, en el supuesto de que en el balance previo, de cierre, figuren gastos de constitución o establecimiento en el activo del sujeto pasivo, deberá consignar como disminución el importe que por tal eliminación deba cargar contablemente a reservas.

Aplicación del valor razonable a los activos mantenidos para negociar e instrumentos financieros híbridos.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, aplique o no la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, el sujeto pasivo deberá consignar como aumento el importe del abono contable a reservas que deba efectuar en relación a los activos mantenidos para negociar e instrumentos financieros híbridos que según dichos planes contables se deban valorar por su valor razonable. En el supuesto de que proceda un cargo a reservas, por el importe de éste, deberá consignar una disminución.

Corrección de provisiones de valores de renta fija deducidas fiscalmente.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008 el sujeto pasivo, aplique o no la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, deberá consignar un aumento por el importe correspondiente al abono contable a reservas que debidamente efectúe en relación a las provisiones de valores de renta fija que cuando se dotaron constituyeron gasto deducible fiscalmente.

Corrección de provisiones de inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, aplique o no el sujeto pasivo la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, deberá consignar un aumento por el importe correspondiente al abono contable a reservas que debidamente efectúe en relación con las provisiones e inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas que cuando se dotaron constituyeron un gasto deducible fiscalmente.

Eliminación del criterio LIFO en valoración de existencias.

En el supuesto de que en el primer período impositivo iniciado dentro de 2008 el sujeto pasivo aplique la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, y en períodos impositivos anteriores haya aplicado el método LIFO en la valoración de existencias, deberá consignar un aumento por el importe del abono contable a reservas que deba efectuar derivado de la valoración contable de aquéllas (con efectos en el primer período impositivo iniciado dentro de 2008) por el método del precio medio o coste medio ponderado. En el supuesto de que proceda un cargo a reservas, por su importe, deberá consignar una disminución.

Ajustes de moneda extranjera.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, aplique o no la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, el sujeto pasivo deberá consignar como aumento el importe del abono contable a reservas que deba efectuar en relación a las diferencias de cambio positivas existentes en su balance de cierre del ejercicio previo al correspondiente a dicho período impositivo.

Eliminación de la provisión por responsabilidades deducida fiscalmente.

En el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, aplique o no la retroactividad del correspondiente plan contable de los referidos, aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, el sujeto pasivo deberá consignar un aumento por el importe que deba abonar contablemente a reservas y en la medida en que sus correspondientes dotaciones hayan constituido un gasto fiscalmente deducible.

Otros ajustes de primera aplicación.

El sujeto pasivo deberá consignar como aumento o como disminución, según correspondan a abonos o a cargos contables a reservas, por el importe que proceda de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria vigésima sexta de la LIS y que no sean incluibles en ninguna de las partidas anteriores.

Claves [505] y [506]. Total ajustes de primera aplicación.

En estas claves se recogerán los totales respectivos, de aumento y de disminución, de los importes correspondientes a las partidas referidas anteriormente.

Deducción disposición transitoria 29ª LIS.

De conformidad con lo previsto en la disposición transitoria vigésima novena de la LIS, en el primer período impositivo iniciado dentro de 2008, el sujeto pasivo deberá consignar como disminución el importe de la diferencia positiva que resulte de aplicar lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 de la LIS, para lo cual se computarán los fondos propios al inicio del ejercicio en el que se adquirió la participación y los fondos propios al cierre del primer ejercicio iniciado en 2008, con el límite y demás condiciones establecidas en el referido apartado 3, siempre que la parte de esa diferencia imputable a períodos impositivos iniciados antes de 1

de enero de 2008 se corresponda con provisiones fiscalmente deducibles en dichos períodos y que se abonen a cuentas de reservas con ocasión de la primera aplicación de cualquiera de los referidos planes contables aprobados por los Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007.

Claves [507] y [508]. Saldo neto disposición transitoria 28ª LIS.

En una de estas dos claves, según corresponda, se recogerá el importe del saldo neto a que se refiere el apartado 1 de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS.

Si del saldo de los importes correspondientes a las claves [505] y [506] y de la disminución consignada en relación a la deducción por la disposición transitoria vigésimo novena de la LIS, resulta un aumento, el importe de éste se consignará en la clave [507], y si resulta una disminución, se recogerá en la clave [508].

Claves [415], [416], [509] y [510].

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1, inciso segundo, de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS, el sujeto pasivo podrá optar por aplicar el saldo neto recogido en una de las dos claves anteriores [507] ó [508], en el primer período iniciado a partir de 1 de enero de 2008 o, por partes iguales, en dicho período impositivo y cada uno de los dos períodos impositivos inmediatos y posteriores a aquél.

No obstante, deberá tener en cuenta que tanto el mencionado saldo neto como el período impositivo de su integración pueden verse afectados de los modos previstos en los párrafos segundo a quinto inclusive del apartado 1 de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS.

Con arreglo al ejercicio o no de la opción y las demás circunstancias referidas, el sujeto pasivo consignará el importe o importes que procedan: en la clave [415] ó [416] el que se integra en el período impositivo objeto de declaración y, en su caso, en la clave [509] ó [510] el saldo que quede pendiente de integrar en períodos impositivos posteriores.

Claves 417 y 418 Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

En estas claves se deben de recoger las respectivas sumas de los importes de las correcciones, de aumento y de disminución, del apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)". Así, en la clave [417] se recogerá el total de las correcciones de aumentos, mediante la suma de los importes de las claves [303] hasta [415] inclusive, de la columna Aumentos. Y en la clave [418] se recogerá el total de las correcciones de disminuciones, mediante la suma de los importes de las claves [304] hasta [416] inclusive, de la columna Disminuciones.

En la página 18 del modelo 200 se encuentra el apartado "DETALLE DE LAS CORRECCIONES AL RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)", en donde, voluntariamente, el sujeto pasivo podrá cumplimentar las respectivas partidas de desglose de ambos totales de correcciones de las claves [417] y [418], que se refieren a los conceptos (por amortizaciones, por deterioros de valor, por pensiones, por fondo de comercio y el resto) adecuados a la finalidad informativa del caso y que fundamentalmente se agrupan según que sean permanentes o temporarias (y éstas según que tengan su origen en el ejercicio o en ejercicios anteriores), en función de que no sean cancelables en ejercicios futuros con correcciones de signo contrario (permanentes) o que deban cancelarse en futuros ejercicios con las respectivas correcciones de signo opuesto (temporarias); así como las partidas relativas a los saldos (de aumentos y de disminuciones) pendientes al final del ejercicio.

Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje

Las claves [578] y [579] deberán ser cumplimentadas exclusivamente por las entidades que tributen según el Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje establecido en el capítulo XVII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

- Clave [578]

Se deberá hacer constar en la clave [578] la parte de base imponible que corresponda a las actividades no sujetas al régimen especial; su determinación se efectuará aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas.

Para ello, estas entidades deberán efectuar la siguiente operación:

$$[578] = [501] + [417] - [418]$$

Y al respecto conviene resaltar que para la obtención previa de los importes correspondientes a las claves [417] y [418] las entidades deberán haber computado los respectivos importes de las partidas de aumentos y disminuciones que en su caso procedan y, en todo caso, el importe de la clave [397] ó [398] (según corresponda y como se ha indicado anteriormente en este capítulo respecto de ambas claves).

El importe obtenido para la clave [578] deberá consignarse en ella en todo caso, incluso si es cero ("0") o negativo y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

- Clave [579]

Se hará constar en esta clave la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad y, en su caso, gestión técnica y de tripulación, de los buques acogidos al régimen especial. Previamente deberá cumplimentarse el apartado específico que figura en la página 20 del modelo.

La suma de las claves [578] y [579] se llevará a la clave [550]. Si el importe de la clave [578] fuera negativo no se efectuará esta suma; en este caso el importe de la clave [579] se trasladará a la clave [550].

Base imponible

Clave 550 Base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas

El importe a consignar en esta clave se obtendrá de efectuar la siguiente operación:

$$[550] = [501] + [417] - [418]$$

Dicho importe se deberá de consignar en todo caso, incluso cuando sea cero o negativo, en este último supuesto precedido del signo menos (-).

No obstante:

- En el caso de que para la obtención del importe de la clave [418] se apliquen las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la clave [382] (Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento) y/o la clave [404] (Reserva para inversiones en Canarias), dicha operación de cálculo de la clave [550] resultará afectada del modo que se indica más adelante, en el presente capítulo, en relación a la clave [547] (compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores).
- En el caso de entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje, el importe de la clave [550] será el que resulte según lo indicado, en relación al apartado anterior y para estas entidades, respecto de la clave [579].

- En el caso de cooperativas que practiquen disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en concepto del Fondo de Reserva Obligatorio, clave [400], no se admite la disminución si como consecuencia del resto de correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (tanto aumentos como disminuciones) resultase una cantidad negativa, a no ser que los resultados cooperativos fueran negativos y los resultados extracooperativos fueran positivos, en cuyo caso sí sería admisible la disminución.

Clave 547 Compensación de bases imponible negativas de períodos anteriores

Solamente en el supuesto de que el importe de la clave [550] sea positivo y distinto de cero, el sujeto pasivo podrá compensar las bases imponible negativas procedentes de períodos anteriores, consignando en la clave [547], como disminución del importe de la clave [550], el importe de las mismas que decida compensar en la presente declaración.

En cuanto al límite temporal para la compensación de bases imponible negativas, se debe distinguir:

- * Con carácter general, las bases imponible negativas se podrán compensar con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos. No obstante, la cuantía de la base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondiente a la participación adquirida y su valor de adquisición, cuando se den las siguientes circunstancias:
 - Que con posterioridad a la finalización del período impositivo en el que se haya generado la base imponible negativa se adquiriera por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, la mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados.
 - Que con anterioridad a la finalización del período impositivo la participación en tal entidad fuera inferior al 25 por 100.
 - Que la entidad no hubiera realizado explotaciones económicas en los seis meses anteriores a la adquisición de la participación mayoritaria.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X» obtiene una base imponible negativa de 12.020,24 euros durante 2008 y no realiza actividad económica alguna en 2009. En el año 2010 un socio nuevo adquiere el 80% del capital social por 18.030,36 euros. El patrimonio neto de la sociedad está formado por:

Capital:	24.040,48
Prima de emisión:	6.010,12
Resultados de ejercicios anteriores:	-12.020,24

En este supuesto, la parte de base imponible negativa no compensable sería:

- * Valor de las aportaciones de los socios por cualquier título correspondiente a la participación adquirida:
 $30.050,60 \times 0,8 = 24.040,48$
- * Valor de adquisición: 18.030,36
- * Diferencia positiva: 6.010,12 (Parte de la base imponible negativa no compensable)
- * Base imponible negativa compensable:
 $12.020,24 - 6.010,12 = 6.010,12$

Para la aplicación de las bases imponible negativas de ejercicios anteriores, el sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases imponible negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

- * Régimen transitorio. Las bases imponible negativas pendientes de compensar al inicio del primer período impositivo comenzado durante 2002, se podrán compensar en los quince años inmediatos y sucesivos contados a partir del fin del período en el que se determinaron dichas bases imponible negativas.
 - * Las entidades de nueva creación podrán computar el plazo de los quince años a partir del primer período impositivo cuya renta sea positiva.
 - * Las sociedades concesionarias de la explotación de nuevas autopistas, túneles y vías de peaje podrán computar, para las bases imponible negativas derivadas de tales actividades, el plazo de los quince años a partir del primer período impositivo cuya base imponible sea positiva.
 - * Entidades creadas entre el 3 de marzo de 1993 y el 31 de diciembre de 1994. (Real Decreto-ley 3/1993, de 26 de febrero). Las bases imponible negativas correspondientes a los períodos impositivos cerrados durante los tres años siguientes a la fecha de inicio de la nueva actividad no tienen límite de plazo para su compensación, siempre que se deriven de la realización de actividades empresariales en las que concurren además los siguientes requisitos:
 - Que no se hayan ejercido anteriormente bajo otra titularidad.
 - Que se realicen en local o establecimiento independiente, con total separación del resto de las actividades empresariales que, en su caso, pudiera realizar el sujeto pasivo.
 - Que se hayan iniciado entre el 3 de marzo de 1993 y el 31 de diciembre de 1994.
 - * Entidades creadas durante 1994(1). (Ley 22/1993, de 29 de diciembre). La base imponible negativa pendiente de compensar en el último de los períodos impositivos iniciados en 1996 será compensable, solamente, en la parte que exceda de las bases imponible positivas habidas durante los períodos iniciados en los años 1994, 1995, 1996, sin límite de plazo.
- Para que sea de aplicación este régimen especial de compensación de bases imponible es necesario que se cumplieran las condiciones para gozar de la bonificación en cuota establecida en el artículo 2 de la citada Ley 22/1993.

Como excepción al régimen general de compensación de bases imponible negativas, las entidades que tributen en el régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, compensarán dichas bases negativas mediante el procedimiento de reducir las bases imponible de los ejercicios siguientes, sin limitación temporal alguna, en un importe máximo anual del 50 por 100 de aquellas bases imponible negativas.

El importe a reflejar en la clave [547] será el que resulte de la cumplimentación del apartado «Detalle de bases imponible negativas» de la página 15 del modelo 200.

(1) La disposición adicional quinta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece otro mecanismo especial de compensación de bases imponible negativas aplicable a entidades creadas entre el 8 de julio y el 31 de diciembre de 1994 (véase texto de esta disposición en el Apéndice normativo de este Manual).

Importante:

Las sociedades cooperativas no consignarán partida alguna en esta clave en concepto de compensación de pérdidas, ya que el régimen fiscal específico de tales entidades sustituye dicha compensación de bases imponibles negativas por la de cuotas negativas.

La compensación de las mencionadas cuotas negativas se efectuará mediante la clave [561] siguiendo la operatoria que se indica más adelante en las instrucciones para la cumplimentación de dicha clave.

Importante: Nota común a las claves [550] y [547]

Si el importe de la clave [550] es cero o negativo, en ningún caso podrá compensarse cantidad alguna de las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, y se deberá consignar la cifra cero ("0") en la clave [547].

Si el importe de la clave [550] es positivo, el importe de la clave [547] tendrá como límite el de la clave [550](1), esto es, de la aplicación de la clave [547] no podrá resultar un importe negativo en la clave [552] (base imponible) en ningún caso.

Caso de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias relativas a los conceptos "Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento" (clave [382]) y/o "Reserva para inversiones en Canarias" (clave [404]).

En el cálculo del importe de la clave [550] ($[550] = [501] + [417] - [418]$) reseñado anteriormente en relación a dicha clave, deberá tenerse en cuenta lo siguiente en relación a las claves [382] y [404]:

Si de la operación: clave [501] + (claves [303] a [415])(2) - (claves [304] a [416])(3), excluyendo de éstas las claves [382], [400] y [404]) resulta cero o una cantidad negativa, no procederá en ningún caso la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las claves [382] y [404]; esto es, en el referido cálculo de la clave [550] los importes de las claves [382] y [404] no se computarán para obtener la cuantía de la clave [418]. Y en este supuesto, **no se podrán compensar bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, por lo que en la clave [547] se deberá consignar la cifra cero ("0").**

Si, por el contrario, de tal operación se obtiene como resultado una cantidad positiva, procederá la aplicación de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a que se refieren las claves [382] y/o [404] a efectos de la obtención del importe correspondiente a la clave [550], pero teniendo en cuenta que la aplicación de dichas disminuciones (de las claves [382] y [404]), individualmente consideradas y/o en su conjunto, no podrán dar lugar en ningún caso a una base imponible (clave [552]) negativa.

Caso de las entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje.

Si estas entidades han consignado en la clave [550] un importe (positivo) resultante de la suma de los importes de las claves [578] y [579] (como se ha indicado anteriormente en este capítulo respecto a estas entidades y en relación a la clave [579]):

(1) Para las entidades en régimen de tributación en función del tonelaje el límite es otro (véase el caso).

(2), (3) Claves de las columnas Aumentos y Disminuciones, respectivamente, del apartado «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección del IS)», de las páginas 12 y 13 del modelo 200.

darse a la misma clave de la página 13 del modelo minorado en el importe consignado en la clave [632] de la página 20 del modelo.

2º. Dicho importe de la clave [547] de la página 13 deberán restarlo de la cuantía de la clave [550], pero teniendo en cuenta que la cantidad máxima en que pueden minorar el importe de la clave [550] es el importe que figure en la clave [578].

Y el resultado así obtenido, que no podrá ser negativo, lo consignarán en la clave [552] (base imponible).

Clave 552 Base imponible

Cuando, según lo indicado en relación a la clave [547], se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, para obtener la base imponible se efectuará la siguiente operación:

$$[552] = [550] - [547]$$

(En el caso de entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje, con las particularidades indicadas anteriormente en relación a la clave 547 para dichas entidades).

Y el resultado obtenido de ella, que se consigne en la clave [552], no podrá ser negativo. Si ese resultado es cero, se consignará la cifra cero ("0") en la clave [552] y se procederá, respecto de las demás claves que suceden a ésta, de igual modo que se indica en el párrafo siguiente para el caso de importe cero de la clave [552].

En el supuesto de que no se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores (cifra cero consignada en la clave [547]), el importe de la clave [550] se trasladará a la clave [552]. En el caso de que este importe sea cero o negativo, en que, respectivamente, se consignará cero ("0") y la cuantía precedida del signo menos (-) tanto en dicha clave [550] como en la [552], se deberá consignar un «cero» en las claves [560], [562], [582] y [592] pasando directamente a cumplimentar las claves [595] y siguientes, en su caso. Como excepción, las sociedades cooperativas cumplimentarán, en todo caso y con su signo, la clave [560] (Cuota íntegra previa) y las entidades que tributen en régimen de agrupaciones españolas de interés económico o de uniones temporales de empresas cumplimentarán, con su signo, las claves [555] y [556] que les sean aplicables.

De ser negativa la base imponible del período impositivo (clave [552]), su importe podrá compensarse con rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

No obstante, aquellas entidades que tributen en régimen especial cuya normativa reguladora les permita la imputación directa de pérdidas a sus socios o partícipes (por ejemplo, las agrupaciones de interés económico), efectuarán dicha imputación sin que proceda la compensación con rentas positivas de períodos impositivos futuros.

Sociedades cooperativas

Tratándose de sociedades cooperativas, la compensación de pérdidas en períodos impositivos futuros exige su previa transformación en cuota, mediante aplicación a cada uno de los componentes de la base imponible del tipo de gravamen vigente en el presente ejercicio: 20 por 100, (ó 25 por 100 tratándose de cooperativas de crédito y cajas rurales) a la parte correspondiente a resultados cooperativos y 30 por 100 a la parte correspondiente a resultados extracooperativos.

Las sociedades cooperativas que no se encuentren fiscalmente protegidas aplicarán el tipo de gravamen del 30 por 100 a las partes correspondientes a resultados cooperativos y extra-

cooperativos, es decir, a la totalidad de la base imponible negativa, salvo que a la sociedad cooperativa que no se encuentre fiscalmente protegida le sea aplicable el tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades establecido en el artículo 114 de la Ley del impuesto, en cuyo caso aplicará el tipo de gravamen del 25 por 100 a la parte de base imponible negativa resultante de multiplicar 120.202,41 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días y el tipo de gravamen del 30 por 100 al importe del resto de base imponible negativa del período.

La cuota negativa que resulte de las operaciones indicadas se consignará, con signo menos (-) en la clave [560] «Cuota íntegra previa» y su importe podrá compensarse con cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

Claves 553 y 554 Desagregación de la base imponible de las sociedades cooperativas

Importante:

Estas claves serán cumplimentadas exclusivamente por las sociedades cooperativas.

La cumplimentación de las claves [553] y [554] se realizará consignando el resultado obtenido en la determinación de la base imponible de este tipo de sociedades en el apartado correspondiente a cooperativas del modelo (página 20 del modelo 200), que es objeto de explicación en el capítulo de este Manual correspondiente a dicha página (capítulo IX).

Claves 555 y 556 Desagregación de la base imponible de las agrupaciones españolas de interés económico o de uniones temporales de empresas

Importante:

Estas claves serán cumplimentadas exclusivamente por las sociedades que tributen en régimen de agrupaciones españolas de interés económico o de uniones temporales de empresas.

La cumplimentación de estas claves y, en general, la liquidación en el caso de entidades sometidas a alguno de estos regímenes, es objeto de explicación con mayor detalle en el capítulo X de este Manual.

Clave 559 Entidades de la Zona Especial Canaria: base imponible a tipo de gravamen especial

Esta clave será cumplimentada, exclusivamente, por las entidades acogidas al régimen de la Zona Especial Canaria (entidades ZEC) que no estén excluidas de su aplicación (según se indica en los dos párrafos siguientes), y en ella se consignará aquella parte de la base imponible a la que debe aplicarse el tipo especial de gravamen (que se explica en la clave [558]) por las operaciones que las entidades realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC, siguiendo, a efectos de su determinación, las reglas establecidas en el artículo 44 de la Ley 19/1994 de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio o por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, según corresponda conforme a lo establecido en la disposición transitoria tercera de este último Real Decreto-ley(1).

(1) Véase «Régimen fiscal de Canarias» en el apéndice normativo de este manual.

Este régimen fiscal no será aplicable a las entidades ZEC en los períodos impositivos en que concurran las circunstancias de incompatibilidad entre ayudas de Estado recogidas en la disposición adicional duodécima de la Ley 19/1994⁽¹⁾.

Asimismo, las entidades que hayan obtenido la autorización para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria con posterioridad al 31 de diciembre de 2006 aplicarán este régimen especial con sujeción a los límites y condiciones a que se refieren las disposiciones adicionales segunda a sexta del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre y, en el supuesto de que hayan percibido ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común, no podrán disfrutar de los beneficios fiscales de este régimen especial que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario hasta que no se haya producido el reembolso de tales ayudas.

Clave 558 Tipo de gravamen

Se hará constar en esta clave el tipo de gravamen que corresponda, de acuerdo con el régimen de tributación aplicable a la entidad declarante.

Los tipos de gravamen del Impuesto sobre Sociedades, vigentes para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, son los siguientes:

1. Con carácter general:..... 30 por 100
2. Entidades a las que sean de aplicación los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión que, de acuerdo con el artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no deban tributar a un tipo diferente del general:
 - Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros 25 por 100
 - Por la parte de base imponible restante 30 por 100
3. Mutuas de seguros generales, mutualidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca, sociedades de reafianzamiento y comunidades titulares de montes vecinales en mano común 25 por 100
4. Entidades parcialmente exentas a las que se refiere el artículo 120 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y los partidos políticos por las rentas no exentas..... 25 por 100
5. Las entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002: 10 por 100
6. Sociedades de inversión de capital variable y fondos de inversión de carácter financiero que tengan el número mínimo de accionistas o partícipes previsto en la Ley 35/2003:..... 1 por 100

(1) Véase «Régimen fiscal de Canarias» en el apéndice normativo de este manual.

7. Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, que tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento y, además, las viviendas, las residencias estudiantiles y las residencias de la tercera edad representen conjuntamente, al menos, el 50 por 100 del total del activo, así como los que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 28.5.d) de la LIS: 1 por 100
8. Fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario: 1 por 100
9. Resultados cooperativos de las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas.
 - a) Cooperativas de crédito y cajas rurales: 25 por 100
 - b) Resto de cooperativas: 20 por 100

Tratándose de cooperativas fiscalmente protegidas, en el supuesto de que entre los resultados del ejercicio hubiese alguno de naturaleza extracooperativa, a la parte de base imponible correspondiente a estos últimos le será de aplicación el tipo general de gravamen del 30 por 100.

Tratándose de cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, les será de aplicación el tipo general de gravamen del 30 por 100 a los resultados cooperativos y a los extracooperativos, es decir, a la totalidad de la base imponible del período impositivo (sin perjuicio de la aplicación de la escala expuesta en el número 2 anterior si a la sociedad cooperativa que no se encuentre fiscalmente protegida le son aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión).

10. Los fondos de pensiones regulados por el Real Decreto Legislativo 1/2002: 0 por 100
11. Sociedades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos 35 por 100

Las actividades relativas al refino y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros, tributarán al tipo general de gravamen del 30 por 100.

12. Entidades acogidas al régimen de la Zona Especial Canaria (ZEC) y no excluidas de su aplicación (idéntica consideración a la del caso de la clave [559]): Harán constar el tipo de gravamen especial aplicable a la parte de la base imponible que corresponde a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC (cuyo importe se consigna en la clave [559]), sin perjuicio de la tributación del resto de la base imponible al tipo general de gravamen del 30 por 100.

El tipo de gravamen especial a aplicar depende de que las entidades hayan obtenido la autorización para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria antes del 31 de diciembre de 2006 o después del 30 de diciembre de 2006.

- A) Las entidades que hayan obtenido dicha autorización con anterioridad al 31 de diciembre de 2006 determinarán el tipo de gravamen especial de la siguiente manera:

El periodo de vigencia de la ZEC se divide en tres tramos, los cuales tendrán la duración siguiente, expresada en años naturales:

Primer tramo:

Los primeros tres años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2000 y 2001.

Los primeros dos años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2002, 2003 y 2004.

El primer año para las restantes.

Segundo tramo:

Los siguientes cuatro años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2000.

Los siguientes tres años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2001 y 2002.

Los siguientes dos años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2003, 2004 y 2005.

El siguiente año para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2006.

Tercer tramo: El resto del período de vigencia hasta 31 de diciembre de 2008.

En función de los tramos anteriores y de la creación neta de empleo de la entidad de la Zona Especial Canaria, los tipos impositivos especiales son los siguientes:

Creación neta de empleo	Tramo primero ----- Porcentaje	Tramo segundo ----- Porcentaje	Tramo tercero ----- Porcentaje
Entre 5 y 8 trabajadores	1	2,5	5
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	1	2,25	4,5
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	1	2	4
Más de 20 trabajadores	1	1,75	3,5

En los supuestos en que se haya ejercido anteriormente la misma actividad bajo otra titularidad en que la entidad incorpore una plantilla anterior, los tipos impositivos sobre la base imponible derivada de las operaciones que realice material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC son los siguientes:

Incremento neto de la plantilla	Tramo primero ----- Porcentaje	Tramo segundo ----- Porcentaje	Tramo tercero ----- Porcentaje
Más de un 50 por 100 de incremento	1	2,5	5
De un 25 por 100 a un 50 por 100 de incremento	2,5	3,5	5
Menos de un 25 por 100 de incremento	3,5	4,5	5

Los tipos impositivos anteriormente señalados son aplicables en los períodos impositivos que se inicien en cada uno de los años naturales correspondiente a cada tramo.

Cuando la entidad de la Zona Especial Canaria tenga por objeto social o actividad la realización de actividades escasamente implantadas en el archipiélago canario, los tipos impositivos aplicables al segundo y tercer tramos se reducen en un 20 por 100.

A estos efectos, se consideran actividades escasamente implantadas en las islas Canarias, aquellas que, de forma agregada, ocupen a un porcentaje no superior al 1,5 de la población activa de las islas Canarias o que representen menos del 1 por 100 del valor añadido bruto, a precios de mercado, de las mismas.

- B) Las entidades que hayan obtenido la referida autorización con posterioridad al 30 de diciembre de 2006 aplicarán el tipo de gravamen especial del 4%.

Importante:

A los únicos efectos de cumplimentar la clave [558], el tipo de gravamen a consignar por las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas en la misma será el que corresponda a los resultados cooperativos: 20 por 100 (25 por 100 si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales).

Asimismo, el tipo de gravamen a consignar por las entidades de reducida dimensión que no deban tributar a un tipo diferente del general, será el del 25 por 100.

En el supuesto de sociedades sometidas al régimen de agrupaciones de interés económico o de uniones temporales de empresas, véanse las explicaciones contenidas en el capítulo X de este Manual Práctico.

Clave 560 Cuota íntegra previa

A) Caso general

En esta clave se consignará el resultado de aplicar a la cantidad positiva reflejada en la clave [552] (base imponible), el tipo de gravamen de la clave [558].

$$[560] = [552] \times [558]/100$$

Por consiguiente, el contenido de la clave [560] siempre deberá ser una cantidad positiva o cero.

B) Entidades de reducida dimensión que no deban tributar a un tipo de gravamen diferente del general (aplicación del artículo 114 de la LIS)

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán determinar el importe a consignar en la clave [560] de la siguiente manera:

- Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 120.202,41 euros x d/365:

$$[560] = [552] \times 25/100$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

- Si la base imponible del período impositivo es superior a 120.202,41 euros x d/365:

$$[560] = 120.202,41 \times d/365 \times 25/100 + ([552] - 120.202,41 \times d/365) \times 30/100$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

C) Sociedades cooperativas

Por su parte, las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, que habrán de aplicar a cada una de las partes de la base imponible (constituidas, respectivamente, por los resultados cooperativos y extracooperativos) el correspondiente tipo de gravamen, consignarán en esta clave, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[560] = [553] \times [558]/100 + [554] \times 30/100$$

En el supuesto de sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, la clave $[560] = ([553] + [554]) \times 30/100$, salvo que les sea aplicable la escala de gravamen establecida en el artículo 114, en cuyo caso determinarán el importe a consignar en la clave $[560]$ según lo expuesto en el apartado B) anterior.

Como excepción al caso general, la clave $[560]$ podrá ser negativa, siempre que así resulte de aplicar a cada una de las partes (positiva o negativa) de la base imponible el correspondiente tipo de gravamen, en el supuesto de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas. No hallándose fiscalmente protegidas, las cuotas negativas de las sociedades cooperativas resultará de aplicar a la base imponible negativa del período impositivo el tipo de gravamen que proceda, tal como se expone en el apartado «Sociedades cooperativas» de la clave $[552]$ de este capítulo del Manual.

En el supuesto de resultar negativa la clave $[560]$, la cooperativa podrá compensar su importe con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos que concluyen en los quince años inmediatos y sucesivos.

En este caso, y con independencia de la compensación indicada, la entidad consignará «cero» en las claves $[562]$, $[582]$ y $[592]$, pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves $[595]$ y siguientes, hasta determinar la cantidad líquida resultante de la liquidación (claves $[621]$ y, en su caso, $[622]$).

Ejemplo:

La base imponible de la Cooperativa Agraria «X» (fiscalmente protegida) en el ejercicio 2008 (que coincide con el año natural) es de 4.010,12 euros, siendo +16.030,36 euros la parte constituida por resultados cooperativos y -12.020,24 euros la correspondiente a resultados extracooperativos.

Aplicando a cada una de las porciones de la base imponible su tipo de gravamen, resultará:

+ 16.030,36 x 20%	3.206,07 euros
- 12.020,24 x 30%	- 3.606,07 euros

Cuota íntegra previa (clave $[560]$)	- 400,00 euros

(A compensar con cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos).

D) Entidades de la Zona Especial Canaria

En el caso de entidades de la Zona Especial Canaria, la cantidad a consignar en la clave $[560]$ será el resultado de la siguiente operación:

$$[560] = [559] \times \frac{[558]}{100} + ([552] - [559]) \times 30\%$$

Clave 561 Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas

Esta clave se cumplimentará exclusivamente cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa cuya cuota íntegra previa del ejercicio (clave [560]) sea positiva, siempre que tuviera pendiente de compensar alguna cuota íntegra previa de signo negativo procedente de ejercicios anteriores y se decida su compensación, total o parcial, en la presente declaración.

En cuanto al límite temporal para la compensación de las cuotas negativas debe distinguirse:

A) Cuotas negativas generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2002:

Régimen transitorio. Las cuotas íntegras negativas pendientes de compensar al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2002, se podrán compensar en los quince años inmediatos y sucesivos contados a partir de la finalización del período impositivo en el que se determinaron dichas cuotas tributarias negativas.

B) Cuotas negativas generadas en períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2002:

Podrán compensarse con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

El importe de la clave [561] que se aplica en la declaración del ejercicio 2008, no podrá exceder, en ningún caso, de la cantidad positiva reflejada en la clave [560] (cuota íntegra previa).

Clave 562 Cuota íntegra

A) Caso general

Se consignará en esta clave el mismo importe que se hubiera hecho constar en la clave [560] (cuota íntegra previa).

B) Sociedades cooperativas

Estas entidades consignarán en la clave [562] el resultado de efectuar, en su caso, la siguiente operación:

$$[562] = [560] - [561]$$

En ninguno de los casos anteriores el importe de la clave [562] podrá ser negativo.

Si la clave [562] resultase igual a cero, se consignará también «cero» en las claves [582] y [592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves [595] y siguientes hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (claves [621] y, en su caso, [622]).

Capítulo VI

Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (III)

Modelo 200

Página 14

Sumario

- Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (claves [567] a [622])



En la página 14 del modelo 200 se practica por el sujeto pasivo la determinación de la cuota del impuesto a ingresar o a devolver. Es una hoja de síntesis en la que se recogen los resultados de otras hojas del modelo de declaración y de la cual se extraen, asimismo, determinadas partidas para cumplimentar el documento de ingreso o devolución.

En relación con la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tributen en régimen especial de agrupaciones de interés económico o de uniones temporales de empresas, las explicaciones contenidas en este capítulo deben complementarse con lo expuesto al respecto en el capítulo X de este Manual.

Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (Claves [567] a [622])

Claves 567, 568, 563, 566, 576, 569 y 581 Bonificaciones en la cuota: cuestiones generales

Las claves [567], [568], [563], [566], [576], [569] y [581] están destinadas a recoger el importe de las bonificaciones en la cuota a las que, en su caso, tenga derecho la entidad declarante por la obtención de determinadas rentas, en la cuantía y con las condiciones establecidas en la normativa vigente.

El importe a consignar en las mismas se calculará aplicando el porcentaje de bonificación que en cada caso proceda a la parte de la cuota íntegra (clave [562]).

Como excepción a lo anteriormente expuesto, las bonificaciones reguladas en el artículo 76 de la Ley 19/1994 (clave [581]), se calcularán, aplicando el porcentaje de bonificación correspondiente, a la parte de cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición, que corresponda a las rentas con derecho a bonificación.

Clave 567 Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla. (Art. 33 LIS)

- * Porcentaje de bonificación: 50 por 100.
- * Entidades a las que afecta: Entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta, Melilla o sus dependencias, es decir, aquellas entidades españolas que estén domiciliadas fiscalmente en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal y aquellas entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.
- * Rentas bonificadas: Todas las rentas obtenidas en Ceuta, Melilla o sus dependencias. Han de tratarse de operaciones que cierren en estos territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos.

□ INFORMA:

- Aquellas entidades domiciliadas en Ceuta o Melilla o sus dependencias que ejerzan la actividad de exportación de mercancías fabricadas en esos territorios o adquiridos a un fabricante de dichos territorios o que las hubiera importado previamente, tienen derecho a la bonificación del 50 por 100 de la parte de cuota íntegra correspondiente a las rentas derivadas de dichas operaciones, ya que todas ellas cierran un ciclo mercantil que determina resultados económicos en los citados territorios.
- Una sociedad que se dedique al transporte por cuenta ajena de mercancías entre Ceuta y la península tiene derecho a la bonificación, ya que dicha actividad cierra ciclo económico en Ceuta. Si la sociedad dispone de un almacén en la península desde el que envía y recibe las mercancías, siempre que el citado almacén no sea en realidad una sucursal de la entidad transportista, podrá aplicar esta bonificación.

- * Para la determinación de la renta imputable a Ceuta y Melilla en el caso de las entidades pesqueras y las de navegación marítima ha de tenerse en cuenta los criterios y porcentajes que específicamente establecen los apartados 3 y 4 del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave 568 Bonificaciones actividades exportadoras y de prestación de servicios públicos locales. (Art. 34 LIS)

Las bonificaciones a las que se refiere esta clave son las siguientes:

Artículo 34.1 LIS

- * Porcentaje de bonificación: 75 por 100.
- * Entidades a las que afecta: Empresas exportadoras de producciones cinematográficas o audiovisuales españolas y de libros, fascículos y otros productos editoriales.
- * Rentas bonificadas: Las rentas procedentes de la actividad exportadora de producciones cinematográficas o audiovisuales españolas, de libros, fascículos y elementos cuyo contenido sea normalmente homogéneo o editado conjuntamente con aquéllos, así como de cualquier manifestación editorial de carácter didáctico, siempre que los beneficios correspondientes se reinviertan en el mismo período impositivo al que se refiere la bonificación, o en el siguiente, en la adquisición de elementos afectos a la realización de las citadas actividades o en cualquiera de los activos indicados en los artículos 37, 38 y 39 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 34.2 LIS

- * Porcentaje de bonificación: 99 por 100.
- * Entidades a las que afecta: Las que obtengan las rentas bonificadas.
- * Rentas bonificadas: Las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 o en el apartado 1, letras a), b) y c), del artículo 36, de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.
También será de aplicación esta bonificación cuando los servicios referidos se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las Comunidades Autónomas.

Clave 563 Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias. (Art. 26 Ley 19/1994)

En esta clave se consignará la bonificación en la cuota regulada en el artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, a la que, en su caso, tenga derecho la entidad declarante, y en el supuesto de que no esté excluida de su aplicación por incompatibilidad entre ayudas de Estado o condicionada a lo dispuesto en las directrices comunitarias correspondientes, o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas de Estado percibidas y declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común⁽¹⁾.

Véase en el Apéndice normativo de este Manual, "Régimen Fiscal de Canarias":

(1) Ley 19/1994, disposición adicional duodécima. Real Decreto-ley 12/2006, disposiciones adicionales primera y tercera a sexta.

- a) Porcentaje de bonificación: 50 por 100, sin perjuicio de los límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar⁽²⁾.
- b) Entidades a las que afecta: Sujetos pasivos domiciliados en Canarias o domiciliados en otros territorios que se dediquen a la producción de los bienes a los que afecta la bonificación en el archipiélago canario, mediante sucursal o establecimiento permanente.
- c) Rendimientos bonificados: Rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos por la propia entidad en Canarias, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.

La bonificación no será de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

INFORMA:

Esta deducción es compatible con el régimen de la reserva para inversiones en Canarias (artículo 27 de la Ley 19/1994). La cuota correspondiente a los rendimientos que dan derecho a la bonificación será la que corresponda a la parte de cuota íntegra determinada a partir de la parte de base imponible procedente de aquéllos, de manera que si se hubiese dotado la reserva para inversiones en Canarias, se entenderá por cuota correspondiente la que se determine considerando la parte de base imponible una vez minorada en la proporción del importe de la reducción debida a la dotación a la reserva para inversiones en Canarias proveniente de los referidos rendimientos.

Clave 581 Bonificaciones empresas navieras en canarias. (Art. 76 Ley 19/1994)

En esta clave se consignará la suma de las bonificaciones en la cuota a las que, en su caso, tenga derecho la entidad declarante, entre las bonificaciones reguladas en el artículo 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y en el supuesto de que no esté excluida su aplicación por incompatibilidad entre ayudas de Estado o condicionada por las directrices comunitarias correspondientes, o tenga impedido su disfrute hasta el reembolso de las ayudas de Estado percibidas y declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común⁽³⁾.

Las bonificaciones a las que se refiere esta clave son las siguientes:

Primera.

- a) Porcentaje de bonificación: 90 por 100.
- b) Entidades a las que afecta: Las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, en tanto estos buques no puedan inscribirse en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- c) Rentas bonificadas: La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda en la explotación desarrollada por empresas navieras relativa a los servicios regulares a que se refiere el párrafo anterior.

Segunda.

- a) Porcentaje de bonificación: 90 por 100.

Véase en el Apéndice normativo de este Manual, "Régimen fiscal de Canarias":

(2) Real Decreto-ley 12/2006, disposición adicional segunda.

(3) Ley 19/1994, disposición adicional duodécima. Real Decreto-ley 12/2006, disposiciones adicionales primera y tercera.

- b) Entidades a las que afecta: Empresas navieras que cuenten con buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a que se refiere el artículo 73.1 de la Ley 19/1994.
- c) Rentas bonificadas: La porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que corresponda a la parte de base imponible que proceda de la explotación desarrollada por los buques inscritos en dicho Registro Especial.

Estas bonificaciones son incompatibles con las aplicables a las empresas constituidas como entidades ZEC (Zona Especial Canaria), las cuales tributarán por este régimen.

Clave 566 Bonificaciones sociedades cooperativas. (Ley 20/1990)

En esta clave se consignará la suma de las bonificaciones en la cuota a las que, en su caso, tenga derecho la entidad declarante, entre las bonificaciones reguladas en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Las bonificaciones reguladas en dicha Ley son las siguientes:

Artículo 34.2 de la Ley 20/1990

Deben distinguirse dos clases de bonificaciones:

1. Con carácter general.
 - * Porcentaje de bonificación: 50 por 100.
 - * Entidades a las que afecta: Cooperativas especialmente protegidas.
 - * Rentas bonificadas: Todas las rentas obtenidas por las cooperativas especialmente protegidas.
 - * Base de la bonificación: La cuota íntegra (clave [562]).
2. Con carácter especial, establecida en el artículo 14 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias.
 - * Porcentaje de bonificación: 80 por 100.
 - * Entidades a las que afecta: Cooperativas agrarias especialmente protegidas que tengan la condición de explotaciones asociativas agrarias prioritarias.
 - * Rentas bonificadas: Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
 - * Base de la bonificación: La cuota íntegra (clave [562]).

Artículo 35.2 de la Ley 20/1990

- * Porcentaje de bonificación: 50 por 100.
- * Entidades a las que afecta: Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas.
- * Rentas bonificadas: Todas las rentas obtenidas por las entidades anteriores.
- * Base de la bonificación: la cuota íntegra (clave [562]).

Artículo 35.3 de la Ley 20/1990

- * Porcentaje de bonificación: 50 por 100.

- * Entidades a las que afecta: Cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en las circunstancias señaladas en el artículo 13 de la Ley 20/1990 y que asocien a cooperativas protegidas y especialmente protegidas.
- * Rentas bonificadas: Exclusivamente los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.
- * Base de la bonificación: la parte de la cuota íntegra previa que corresponda a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con cooperativas especialmente protegidas.

Disposición Adicional Tercera de la Ley 20/1990

- * Porcentaje de bonificación: 90 por 100.
- * Entidades a las que afecta: Cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por 100 de socios minusválidos y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo.
- * Rentas bonificadas: Todas las rentas obtenidas por la cooperativa durante los 5 primeros años de su actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.
- * Base de la bonificación: la cuota íntegra (clave [562]).

Clave 576 Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (capítulo III del título VII LIS)

Estas bonificaciones serán aplicables a las entidades arrendadoras de viviendas, acogidas al régimen fiscal regulado en el capítulo III del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el cual ha sido objeto de nueva redacción por la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso de la productividad.

- * Porcentajes de bonificación: En general, el 85 por 100. El 90 por 100 cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas por discapacitados y se cumplan los requisitos previstos en el apartado 1 del artículo 54 de la LIS.
- * Rentas bonificadas: Las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas. La renta a bonificar derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los contratos de arrendamiento financiero (Cap. XIII del título VII de la LIS), para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.

- * Base de la bonificación: La parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas bonificadas.

Clave 569 Otras bonificaciones

Esta clave se utilizará para consignar aquellas bonificaciones distintas de las citadas en otras claves, como por ejemplo, la bonificación del 95 por 100 por los rendimientos de determinados préstamos y empréstitos, que continúan aplicándose en los términos en los que se estableciera en la norma por la que, en cada caso, se rijan.

Clave 570 Deducciones por doble imposición interna de períodos anteriores aplicadas en el ejercicio

En esta clave se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, de las deducciones para evitar la doble imposición interna procedentes de períodos impositivos anteriores (2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007), que haya sido aplicado por el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración.

El importe a reflejar en esta clave será el que resulte, para dicha clave, de la cumplimentación de la página 15 del modelo 200, de acuerdo con las instrucciones que se contienen en el capítulo de este manual correspondiente a dicha página (capítulo VII).

Clave 571 Deducciones por doble imposición interna generadas y aplicadas en el ejercicio actual

En esta clave se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna que, conforme al artículo 30 de la LIS, en el período impositivo objeto de declaración, el sujeto pasivo haya generado y asimismo aplicado.

El importe a reflejar en esta clave será el que resulte, para dicha clave, de la cumplimentación de la página 15 del modelo 200, de acuerdo con las instrucciones que se contienen en el capítulo de este manual correspondiente a dicha página (capítulo VII).

Clave 572 Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicadas en el ejercicio

En esta clave se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, correspondiente a las deducciones para evitar la doble imposición internacional procedentes de períodos impositivos anteriores (2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007), que haya sido aplicado por el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración.

El importe a reflejar en esta clave será el que resulte, para dicha clave, de la cumplimentación de la página 15 del modelo 200, de acuerdo con las instrucciones que se contienen en el capítulo de este manual correspondiente a dicha página (capítulo VII).

Clave 573 Deducciones por doble imposición internacional generada y aplicada en el período actual

En esta clave se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional que, conforme a los artículos 31 y 32 de la LIS, en el período impositivo objeto de declaración, el sujeto pasivo haya generado y asimismo aplicado.

El importe a reflejar en esta clave será el que resulte, para dicha clave, de la cumplimentación de la página 15 del modelo 200, de acuerdo con las instrucciones que se contienen en el capítulo de este manual correspondiente a dicha página (capítulo VII).

Clave 575 Deducciones por transparencia fiscal internacional (art. 107.9 de la LIS)

A través de esta clave [575], aquellos sujetos pasivos del Impuesto que hayan incluido en la base imponible del mismo la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español, al concurrir los supuestos contemplados en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Transparencia fiscal internacional, véase capítulo XI de este Manual), deducirán de la cuota íntegra del Impuesto los siguientes conceptos:

- a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

Tienen la consideración de impuestos efectivamente satisfechos los pagados tanto por la entidad no residente como por sus sociedades participadas, siempre que sobre éstas tenga aquélla un porcentaje no inferior al 5 por 100.

- b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, deducirán el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en que se realizó la inclusión.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones de las letras a) y b) anteriores no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

Clave 577 Deducción por doble imposición interna intersocietaria al 5/10 por 100 (cooperativas)

Los socios de las cooperativas protegidas tienen derecho, en relación con los retornos cooperativos, a una deducción en la cuota del 10 por 100 de los percibidos, tal y como establece el artículo 32 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

La deducción a consignar en este caso será la que resulte de aplicar el porcentaje del 10 por 100 sobre el importe de los retornos computados por el sujeto pasivo en el ejercicio, siempre que dichos retornos procedan de sociedades cooperativas que hayan tributado a su vez sin bonificación ni reducción alguna por el Impuesto sobre Sociedades. En el supuesto de que los retornos procedan de una cooperativa especialmente protegida y que, por tanto, se hubieran beneficiado de la bonificación prevista en el artículo 34 de la citada Ley, esta deducción será del 5 por 100 de dichos retornos.

La deducción se determina, para cada grupo homogéneo de títulos, de la siguiente forma:

Deducción por doble imposición intersocietaria al 5% = $A \times 0,05$

Deducción por doble imposición intersocietaria al 10% = $A \times 0,10$

Siendo: A el importe íntegro de los retornos con derecho a deducción.

Clave 582 Cuota íntegra ajustada positiva

En esta clave se reflejará el resultado de restar de la cuota íntegra (clave [562]) la suma de las cantidades consignadas, en su caso, en las claves siguientes:

$$[582] = [562] - ([567] + [568] + [563] + [566] + [576] + [569] + [570] + [571] + [572] + [573] + [575] + [577] + [581])$$

Si al efectuar esta operación se obtiene una cantidad negativa o cero, se consignará «cero» en las claves [582] y [592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, la clave [595] y siguientes hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (claves [621] y, en su caso, [622]).

Claves 583, 584, 585, 588, 565 y 590 Deducciones por inversiones y otros conceptos

En estas claves se consignarán las deducciones de la cuota aplicadas por la entidad declarante en el período impositivo por inversiones acogidas a los diferentes regímenes y modalidades especificados en cada una de dichas claves.

El importe a reflejar en cada una de las claves [584], [585], [588], [565] y [590] será el que resulte de la cumplimentación de los respectivos apartados de deducciones que figuran en las páginas 16 y 17 del modelo 200, teniendo en cuenta las particularidades que, para cada uno de los regímenes y modalidades, se indican en el capítulo correspondiente a dichas páginas (capítulo VII).

Clave 399 Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral

En esta clave [399] (página 14 del modelo 200) se recogerán las deducciones de la cuota íntegra que no correspondan a ninguna otra clave de deducciones y que con arreglo a la respectiva norma foral hayan aplicado en el período impositivo exclusivamente las entidades declarantes sometidas a dicha normativa de acuerdo con lo establecido en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Clave 592 Cuota líquida positiva

En esta clave se reflejará el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[592] = [582] - ([583] + [585] + [584] + [588] + [565] + [590] + [399])$$

Dicho resultado siempre habrá de ser una cantidad positiva o cero.

Clave 595 Retenciones e ingresos a cuenta/pagos a cuenta participaciones IIC

En esta clave se hará constar el importe de las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades que, siendo deducibles de la cuota de dicho impuesto, hubieran sido soportadas durante el período impositivo objeto de declaración por la entidad declarante. Igualmente, se consignará el importe de los pagos a cuenta que, en su caso, la entidad declarante haya efectuado por la transmisión o reembolso de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva, con independencia de las rentas que proceda integrar en la base imponible del ejercicio de enajenación.

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas consignarán, en su caso, en esta clave las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta citados en el párrafo anterior que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

Las entidades parcialmente exentas del Impuesto sobre Sociedades a que se refiere el artículo 120 de la LIS incluirán en esta casilla el importe de las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta del Impuesto que hubieran soportado al igual que el resto de entidades, pudiendo obtener, en su caso, la devolución de las mismas.

Clave 596 Retenciones e ingresos a cuenta / pagos a cuenta participaciones IIC imputados por agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas

Esta clave se cumplimentará, exclusivamente, por aquellas entidades que sean socios o miembros de una entidad que tribute en régimen especial de agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas, y en ella se consignará el importe de las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a una o varias de dichas entidades que éstas hayan imputado a la entidad declarante. Igualmente, se consignará el importe de los pagos a cuenta efectuados por agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas, por la transmisión de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva, que hayan sido imputados a la entidad declarante.

Las agrupaciones de interés económico españolas consignarán, en su caso, en esta clave las retenciones e ingresos a cuenta y pagos a cuenta a que se refiere el párrafo anterior que no deban ser, a su vez, objeto de imputación a los socios residentes en territorio español.

Claves 599 y 600 Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

En la clave [599] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[599] = \frac{[625]}{100} \times ([592] - [595] - [596])$$

La casilla [625] se cumplimenta en la página 23.

En la clave [600] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[600] = \frac{([626] + [627] + [628] + [629])}{100} \times ([592] - [595] - [596])$$

Las casillas [626] a [629] figuran en la página 23.

Claves 601, 602, 603, 604, 605 y 606 Pagos fraccionados

En cada una de estas claves se consignará el importe de los pagos fraccionados del período impositivo objeto de declaración realizados por la entidad declarante ante cada Administración. Así, en el supuesto de que el sujeto pasivo tribute exclusivamente a la Administración del Estado consignará en las claves [601], [603] y [605] el importe de los pagos fraccionados realizados ante dicha Administración. Por el contrario, si el sujeto pasivo hubiese realizado pagos fraccionados del período objeto de declaración ante una o varias de las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra deberá consignar su importe en las claves [602], [604] y [606].

Claves 611 y 612 Cuota diferencial

En la clave [611] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[611] = [599] - ([601] + [603] + [605])$$

En su caso, en la clave [612] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[612] = [600] - ([602] + [604] + [606])$$

Claves 615 y 616 Incremento por pérdida de beneficios fiscales de ejercicios anteriores

Salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando durante el período impositivo objeto de declaración se hubiera producido el incumplimiento de las condiciones establecidas para el disfrute de exenciones, deducciones o incentivos fiscales en la base imponible o en la cuota íntegra del impuesto aplicados por la entidad en declaraciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos anteriores (determinado con ello la pérdida del derecho a los mismos), se consignará en la clave [615] la suma de los importes que, por tal causa, proceda reintegrar en la presente declaración.

En particular, las comunidades titulares de montes vecinales en mano común deberán incluir en esta clave las cuantías que proceda integrar en la cuota íntegra en el supuesto contemplado en el penúltimo párrafo del apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso del modelo 200, en los supuestos de tributación conjunta, se consignarán en las claves [615] y [616] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos antes mencionados y en la proporción que corresponda a cada Administración.

Claves 617 y 618 Intereses de demora

En la clave [617] se reflejará el importe de los intereses de demora correspondientes a las cantidades que, en concepto de reintegro por la pérdida de beneficios fiscales aplicados en períodos impositivos anteriores, se hubieran consignado, en su caso, en la clave [615]. Además, en aquellos supuestos en que la pérdida de beneficios fiscales suponga la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos, se reflejará en estas claves el importe de los intereses de demora correspondientes a la parte de cuota derivada de dicha integración.

Para el cálculo de dichos intereses, el término inicial del cómputo coincide con la fecha del día siguiente al de la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración del período impositivo en que se aplicaron los beneficios fiscales que se restituyen y el término final coincide con la fecha de presentación de la declaración del período impositivo en el que se han incumplido las condiciones establecidas para el disfrute del correspondiente beneficio fiscal.

Si como resultado de la declaración a la que se aplicaron los beneficios que ahora se restituyen se obtuvo devolución, el término inicial del cómputo coincidirá con la fecha en que se percibió la devolución.

Para el cálculo de los intereses de demora se aplica a los días transcurridos de cada año y comprendidos en el período de demora el tipo de interés de demora vigente en cada uno de ellos. La fórmula a emplear es la siguiente:

$$\text{Intereses de demora} = C \times \frac{\sum T_n x I D_n}{365^{(*)} \times 100}$$

(*) Tratándose de años bisiestos se tomará 366 días en lugar de 365.

En la que: **C**: importe de los beneficios a restituir.

T_n: número de días del período de demora en cada uno de los años del mismo, que son los transcurridos entre el 1 de enero o el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo voluntario de presentación de la declaración del período

impositivo en que se aplicaron los beneficios que se restituyen, si este fuere posterior, (o, en su caso, desde la fecha en que se obtuvo la devolución) y la fecha de presentación de la declaración en la que se restituyen los beneficios indebidamente disfrutados o, en su defecto, el 31 de diciembre.

IDn: Interés de demora vigente en cada uno de los años comprendidos en el período de demora.

Los tipos de interés de demora aplicables son los siguientes:

1993: 12%	1998: 7,5%	2003: 5,5%	2008: 7%
1994: 11%	1999: 5,5%	2004: 4,75%	2009 ⁽¹⁾ : 7%/5%
1995: 11%	2000: 5,5%	2005: 5%	
1996: 11%	2001: 6,5%	2006: 5%	
1997: 9,5%	2002: 5,5%	2007: 6,25%	

En los supuestos de tributación conjunta, se consignarán en las claves [617] y [618] los intereses de demora así calculados en la proporción que corresponda a cada Administración, por la pérdida de beneficios fiscales cuyos importes se hayan consignado en las claves [615] y [616], respectivamente, y, en su caso, además, los que correspondan a la parte de cuota derivada de la integración en la base imponible de los beneficios indebidamente percibidos.

Ejemplo:

La sociedad «S» S.L., que tributa íntegramente a la Administración del Estado y que su período impositivo es coincidente con el año natural, en el año 2006, en que era ejerciente de la actividad de transporte de mercancías por carretera, adquirió un sistema de navegación y localización de vehículos vía satélite y que incorporó a sus seis camiones, por lo que, conforme al artículo 38.4 de la LIS, aplicó una deducción de 610 euros en su declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2006, cuyo plazo de declaración venció el 25 de julio de 2007.

El día 20 de diciembre de 2008, en que cesó en su actividad de transporte de mercancías por carretera e inició la de agencia de transportes, vendió los seis camiones y el sistema de navegación y localización de vehículos vía satélite. En su declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2008, que presentó con fecha 15 de julio de 2009, consignó en la clave [615] del modelo 200 la cantidad de 610 euros como reintegro de la mencionada deducción aplicada y de la que había perdido el derecho a su disfrute por incumplimiento del requisito de tres años de permanencia en funcionamiento de dicho sistema.

Cálculo de los intereses de demora:

$$610 \times \left[\frac{159 \times 6,25}{365 \times 100} + \frac{366 \times 7}{366 \times 100} + \frac{90 \times 7 + 106 \times 5}{365 \times 100} \right] = 78,57 \text{ euros}$$

Intereses de demora a consignar en la clave [617] : 78,57 euros

Claves 619 y 620 Importe ingreso/devolución de la declaración originaria

Estas claves se cumplimentarán exclusivamente en el supuesto de que la declaración que se presenta tenga el carácter de complementaria de otra declaración anterior, correspondiente al mismo período impositivo.

En este caso, en la clave [619] se reflejará el resultado de la declaración anteriormente presentada, precedida del signo que se indica a continuación:

- * Si el líquido resultante de la declaración originaria fue una cantidad a ingresar, en la clave [619] se consignará dicho importe precedido del signo menos (-).

(1) Desde 1-1-2009 a 31-3-2009: 7%

Desde 1-4-2009 a 31-12-2009: 5%

- * Si, por el contrario, el líquido resultante de la declaración originaria fue a devolver, en la clave [619] se consignará el importe de la devolución efectivamente percibida, precedida del signo más (+). De no haberse percibido la devolución en el momento de presentación de la declaración complementaria no se cumplimentará esta clave.

Todo lo indicado para la clave [619] es aplicable para la clave [620] en relación a las cuantías correspondientes a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra, en tanto que la clave [619] se referirá a los importes correspondientes a la Administración del Estado.

Atención:

Deberá tenerse en cuenta, a estos efectos, que las declaraciones complementarias son aquellas que tienen como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada.

Si, por el contrario, la formulación de la declaración originaria hubiera producido un exceso de ingresos sobre la cuantía debida, o el sujeto pasivo considera que ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, el sujeto pasivo podrá solicitar de la Administración tributaria la rectificación de la declaración. Las solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (B.O.E. del 18). En tales casos no procederá la presentación de declaraciones complementarias.

Claves 621 y 622 Líquido a ingresar o a devolver

En la clave [621] se hará constar, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[621] = [611] + [615] + [617] + [619]$$

En su caso, en la clave [622] se consignará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[622] = [612] + [616] + [618] + [620]$$

En todo caso, cuando de dicha operación se obtenga una cantidad positiva en las claves [621] y/o [622], su importe habrá de ser ingresado por medio del correspondiente documento de ingreso o devolución, al tiempo de efectuar la presentación de la declaración.

Si de la operación indicada resulta una cantidad negativa en dichas claves, para obtener la devolución de la misma la entidad declarante deberá solicitarlo, acompañando a la declaración el mencionado documento de ingreso o devolución.

Muy importante:

En el supuesto de que el resultado de la autoliquidación practicada sea una cantidad a devolver, no olvide que la cantidad cuya devolución se solicita siempre debe ir precedida del signo menos (-).

Capítulo VII

Detalle de bases imponible negativas y deducciones

Modelo 200	Página 15
	Página 16
	Página 17

Sumario

- Detalle de la compensación bases imponible negativas
- Deducciones por doble imposición interna 2001-2008
- Deducciones por doble imposición internacional 2000-2008
- Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (art. 42 LIS y art. 36 ter Ley 43/1995)
- Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes
- Deducciones disposición transitoria octava LIS
- Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias
- Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (clave [590])
- Deducciones para incentivar determinadas actividades (cap. IV tit. VI Ley 43/1995 y LIS) y otras deducciones
- Orden que debe observarse en la aplicación de las deducciones
- Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos
- Traslado de las cantidades consignadas en las claves [584], [585], [588], [565] y [590]

Detalle de la compensación de bases impositivas negativas

En este apartado la entidad declarante, salvo que se trate de una sociedad cooperativa, detallará el año del cual provienen las bases impositivas negativas pendientes de compensar al inicio del período impositivo objeto de declaración, distinguiendo el importe pendiente de aplicación al principio del mismo, lo aplicado en la presente declaración, en su caso, y el saldo pendiente de aplicar para períodos futuros, sin que deba incluirse el importe de la base impositiva negativa que, en su caso, haya podido generarse en el período impositivo objeto de declaración cuando éste sea coincidente con el año natural e iniciado en el año 2008 (no tendrán contenido las claves [725], [726] y [727]). No obstante, las claves [725], [726] y [727] sí podrán tener contenido en el supuesto de que se trate de una base impositiva negativa generada en un período impositivo no coincidente con el año natural, finalizado en el año 2008 y que tras él el sujeto pasivo haya iniciado otro período impositivo en el año 2008.

El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» (clave [547]) se trasladará a la página «Liquidación I» (página 13 del modelo 200), excepto en el caso de las entidades navieras que tributen en el régimen especial en función del tonelaje, para las que el importe total que resulta a compensar en la página 15 (clave [547]) del modelo 200 deberá trasladarse a la misma clave en la página 13 minorando su importe en el consignado en la clave [632] de la página 20.

Deducciones por doble imposición interna 2001-2008

Consideraciones generales

En este apartado se deberán consignar las deducciones para evitar la doble imposición interna que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, agrupadas según se trate de saldos pendientes de períodos impositivos anteriores o de deducciones generadas en el período impositivo objeto de declaración.

Estructura de este apartado

La columna «AÑO LÍMITE APLICACIÓN» señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.

La primera de las columnas que debe cumplimentar el declarante (DEDUCCIÓN PENDIENTE / GENERADA) tiene por objeto recoger la siguiente información respecto de las distintas modalidades de esta clase de deducción contenidas en la página 15 del modelo 200.

- Si se trata de una **deducción generada en un período impositivo anterior al actual**, se consignará en cada clave de la primera columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.
- Si se trata de una **deducción generada en el período actual**, se consignará en cada clave de la primera columna el importe de la deducción que se ha generado.

La segunda columna a cumplimentar (TIPO GRAVAMEN PERÍODO GENERACIÓN) tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributó el sujeto pasivo declarante, beneficiario de la deducción, en el período impositivo en que se generó ésta. Esta columna no existe para los casos en que el período impositivo de generación de la deducción es el propio período impositivo objeto de declaración.

La fila TIPO GRAVAMEN 2008 tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributa el sujeto pasivo declarante en el período impositivo iniciado dentro del año 2008 (objeto de declaración).

La columna de cumplimentación 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE sirve para recoger el importe resultante de multiplicar el de la deducción pendiente, de la primera columna de cumplimentación, por la fracción: tipo de gravamen 2008⁽¹⁾ / tipo de gravamen del período de generación. En caso de que la deducción de la primera columna de cumplimentación haya sido generada en el período impositivo objeto de declaración, el importe que se recogerá en esta columna de cumplimentación será el mismo que el correspondiente de la primera columna de cumplimentación.

La columna de cumplimentación DEDUCCIÓN APLICADA EN ESTA LIQUIDACIÓN tiene por objeto recoger la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la anterior columna que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

La columna de cumplimentación DEDUCCIÓN PENDIENTE EJERCICIOS FUTUROS sirve para recoger la parte de deducción correspondiente de la columna 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE que no se ha trasladado a su siguiente columna de cumplimentación, esto es, que, por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo que se declara, queda pendiente de aplicación en períodos impositivos futuros.

A continuación se detallan las deducciones por doble imposición interna recogidas en este apartado:

D.I. interna ejercicios anteriores

La fila «**D. I. interna 2001**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, generadas en 2001 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. interna 2002**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, generadas en 2002 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. interna 2003**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, generadas en 2003 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D.I. interna 2004**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo establecido en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, generadas en 2004 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D.I. interna 2005**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo establecido en el artículo 30

(1) El tipo de gravamen 2008 se obtendrá dividiendo el importe de la clave [562] por el de la clave [552], ambas claves de la página 13 del modelo 200.

de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, generadas en 2005 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D.I. interna 2006**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendiente de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, generadas en 2006 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D.I. interna 2007**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes de deducción por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, generadas en 2007 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «A», cuyo período impositivo coincide con el año natural y que desde su constitución tributa por el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades, a fecha 1 de enero de 2008 tiene pendiente de aplicar por insuficiencia de cuota íntegra la deducción correspondiente al artículo 30 de la LIS por importe de 1.000 euros generada en el año 2005.

La cantidad máxima que, por dichos concepto e importe, puede deducir de la cuota íntegra del año 2008 y en tanto que esta última sea suficiente es de $1.000 \times \frac{0,30}{0,35} = 857,14$ euros

Tras la aplicación de los 857,14 euros, no restaría (de los 1.000 euros iniciales) cantidad alguna deducible en períodos impositivos futuros.

La suma de los importes consignados en las claves [697], [847], [283], [703], [187], [026] y [715] se recogerá en la casilla de la clave [570] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [570], de su página 14, de liquidación.

D.I. interna 2008

En este bloque se recogen las deducciones para evitar la doble imposición interna, generadas en el período impositivo objeto de declaración y a que tenga derecho el sujeto pasivo declarante.

Las siguientes modalidades son a las que se refieren los epígrafes del modelo 200.

- *Deducción por doble imposición: intersocietaria al 50 por 100 (arts. 30.1 y 3 LIS)*

Cuando se hubieran computado, entre las rentas del sujeto pasivo, dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España, la norma prevé una deducción del 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios.

Para el cálculo de la deducción, se deberá tomar como base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios, el importe íntegro de los mismos, sin deducir ningún gasto.

Deducción por doble imposición intersocietaria al 50 por 100:

$$A \times \text{tipo de gravamen} \times 0,5$$

siendo A el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios con derecho a esta deducción.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, la deducción por doble imposición de dividendos percibidos se practicará aplicando el tipo de gravamen que corresponda (20/25 por 100 ó 30 por 100) en función del carácter cooperativo o extra-cooperativo de los rendimientos que originan esta deducción.

Tratándose de entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y les resulte aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, calcularán esta deducción sustituyendo en la fórmula indicada anteriormente el tipo de gravamen por la proporción resultante de dividir la cuota íntegra por la base imponible total de la entidad. Es decir:

$$\text{Deducción} = A \times \frac{\text{CI}}{\text{BI}} \times 0,5$$

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

Ejemplo 1:

La Sociedad Anónima «M», a la que no son aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, domiciliada en Sevilla y que se dedica a la fabricación de derivados de la madera y corcho, adquirió en Bolsa, en febrero de 2008, como inversión financiera de un excedente transitorio de tesorería, un paquete de 2000 acciones de la Sociedad Anónima «O», domiciliada en Cuenca, de la que no poseía anteriormente ningún título y que representan un 2% del capital de esta última.

En mayo de 2008, la Sociedad «O» repartió un dividendo por un importe de 1 euro por acción percibiendo por este concepto la Sociedad «M» un total íntegro de 2000 euros, partida que fue debidamente reflejada en su contabilidad.

Como gastos imputables correspondientes a los dividendos percibidos, la Sociedad «M» tiene contabilizados comisiones y gastos por importe de 26 euros, conceptos que fueron cargados por la entidad bancaria depositaria de los títulos.

Al tratarse de dividendos percibidos de una sociedad residente en España, la Sociedad «M» determina la deducción por doble imposición intersocietaria al 50 por 100 aplicable:

- Importe íntegro de los dividendos percibidos (A) 2.000 euros
- Importe de la deducción: $2.000 \times 0,30(*) \times 0,5 =$ 300 euros

(*) Suponiendo tipo general de gravamen.

Ejemplo 2:

La Sociedad Anónima «P», residente en territorio español, a la que le son aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y cuyo período impositivo coincide con el año natural, en enero del año 2008 adquirió en Bolsa 10.000 acciones de la Sociedad Anónima «R», también residente en territorio español, de la que no poseía anteriormente ningún título y que representan un 2% del capital de esta última.

En julio de 2008, la Sociedad «R» repartió un dividendo por importe de 3 euros por acción, percibiendo por este concepto la Sociedad «P» un total íntegro de 30.000 euros, partida que fue debidamente reflejada en su contabilidad.

Como gastos imputables correspondientes a los dividendos percibidos, la Sociedad «P» tiene contabilizados comisiones y gastos por importe de 80 euros, conceptos que fueron cargados por la entidad bancaria depositaria de los títulos.

La Sociedad «P» ha tenido en el período impositivo de 2008 una base imponible de 140.000 euros.

Al tratarse de dividendos percibidos de una sociedad residente en España, la Sociedad «P» se aplica la deducción por doble imposición intersocietaria al 50 por 100.

- La cuota íntegra del período impositivo 2008 será:
 $120.202,41 \times 25\% + 19.797,59 \times 30\% = 35.989,88$ euros

Ejemplo 2 (continuación):

- Importe íntegro de los dividendos percibidos: 30.000 euros

$$\frac{CI}{BI} = \frac{35.989,88}{140.000} = 0,257070507$$

- Importe de la deducción: $30.000 \times 0,257070507 \times 0,5 = 3.856,06$ euros

• ***Deducción por doble imposición: intersocietaria al 100 por 100 (arts. 30.2 y 3 LIS)***

Cuando se hubieran computado, entre las rentas del sujeto pasivo, dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España, la norma establece una deducción del 100 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichas rentas siempre que procedan de:

- Entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea igual o superior al 5 por 100, siempre que dicho porcentaje se hubiera tenido de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.
- Mutuas de seguros generales, entidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca y asociaciones.
- Sociedades o entidades que las entidades de capital-riesgo promuevan o fomenten.
- Entidades de capital-riesgo.
- Sociedades participadas por las sociedades de desarrollo industrial regional.

Deducción por doble imposición intersocietaria al 100 por 100:

A x tipo de gravamen

siendo A el importe íntegro de los dividendos con derecho a esta deducción.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, la deducción por doble imposición de dividendos se practicará aplicando el tipo de gravamen que corresponda (20/25 por 100 ó 30 por 100) en función del carácter cooperativo o extracooperativo de los rendimientos que originan esta deducción.

Tratándose de entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y les resulte aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, calcularán esta deducción sustituyendo en la fórmula indicada anteriormente, el tipo de gravamen por la proporción resultante de dividir la cuota íntegra por la base imponible total de la entidad. Es decir:

$$\text{Deducción} = A \times \frac{CI}{BI}$$

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

Normas comunes a las deducciones por dividendos o participaciones en beneficios.

Las deducciones referidas en las dos modalidades anteriores se aplicarán, según el porcentaje de participación que se tenga, en los supuestos de liquidación de sociedades, separación de socios, adquisición de acciones o participaciones propias para su amortización y disolución sin liquidación en las operaciones de fusión, escisión total o cesión global del activo y pasivo, respecto de las rentas computadas derivadas de dichas operaciones, en la parte que corresponda a los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital, y a la renta que la sociedad que realiza las operaciones anteriores deba integrar en la base imponible, por la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable. No obstante, en estos supuestos no es aplicable la deducción (al 50 o al 100 por 100) por las rentas que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en que se realiza la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento.

Existen determinadas rentas que no originan el derecho a la deducción por doble imposición intersocietaria al 50 o al 100 por 100. Deben diferenciarse, a estos efectos, dos regímenes:

A. Régimen aplicable a los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos de valores representativos del capital o los fondos propios adquiridos antes del 9 de junio de 1996.

En este caso, no originan el derecho a la deducción por doble imposición intersocietaria las siguientes rentas:

- * Las derivadas de la reducción del capital o de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.
- * Las derivadas del reparto de beneficios existentes en el momento de la adquisición de la participación siempre que la misma se hubiera adquirido a personas o entidades no residentes en territorio español o a personas físicas residentes en territorio español vinculadas con la entidad adquirente, o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación a las referidas personas o entidades.

No obstante, sí originarán derecho a deducción cuando se dé alguna de las siguientes circunstancias:

- Cuando se pruebe que el importe de los beneficios no distribuidos ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación, si fue adquirida a no residentes, directamente o a través de vinculados.
- Cuando se pruebe que más del 50 por 100 del incremento del patrimonio obtenido por dichas personas físicas se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Cuando la entidad participada cotice en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, y la participación se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día que sea exigible el beneficio que se distribuya.
- Cuando la entidad participada no cotice en alguno de los mercados citados en el párrafo anterior y el importe de la participación sea inferior al 5 por 100 del capital social y la participación se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya.
- Cuando el reparto de beneficios no haya determinado una disminución del valor de la participación. A estos efectos se entenderá por valor de la participación el precio pa-

gado por su adquisición incluidos, en su caso, los dividendos acordados y no pagados en el momento de la adquisición.

- * Los dividendos correspondientes a beneficios de ejercicios anteriores a aquel en el que se adquiere la participación y los acordados con anterioridad y pagados con posterioridad a dicha adquisición, cuando la referida participación no se haya poseído de manera ininterrumpida durante los seis meses siguientes al día de su adquisición.
- * El reparto de dividendos o beneficios cuando con anterioridad a su distribución se hubiera producido una reducción de capital para constituir reservas o compensar pérdidas, o el traspaso de la prima de emisión a reservas, o una aportación de los socios para reponer el patrimonio, hasta el importe de la reducción, traspaso o aportación.
- * Las distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

B. Régimen aplicable a los dividendos o participaciones en beneficios obtenidos de valores representativos del capital o los fondos propios, adquiridos después del 9 de junio de 1996.

En este caso, no originan el derecho a la deducción por doble imposición intersocietaria las siguientes rentas:

- * Las derivadas de la reducción del capital o de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.
- * El reparto de dividendos o beneficios cuando con anterioridad a su distribución se hubiera producido una reducción de capital para constituir reservas o compensar pérdidas, o el traspaso de la prima de emisión a reservas, o una aportación de los socios para reponer el patrimonio, hasta el importe de la reducción, traspaso o aportación.
- * Las distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.
- * Los dividendos o participaciones en beneficios que correspondan a acciones o participaciones adquiridas dentro de los dos meses anteriores a la fecha en que aquéllos se hubieran satisfecho cuando con posterioridad a esta fecha, dentro del mismo plazo, se produzca una transmisión de valores homogéneos.
- * Cuando la distribución del dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible o cuando dicha distribución haya producido una depreciación en el valor de la participación. En este caso la reversión del valor de la participación no se integrará en la base imponible.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará cuando:

- El sujeto pruebe que un importe equivalente a la pérdida por deterioro del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades tributando a alguno de los tipos de gravamen a que se refieren los apartados 1, 2 y 7 del artículo 28 o el artículo 114 de la Ley de dicho impuesto, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión y que dicha renta no haya tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías.
- El sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente al deterioro del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del IRPF, en concepto de renta obtenida por las sucesivas personas físicas propietarias de la participación con ocasión de su transmisión.

En este supuesto la deducción no podrá exceder del importe resultante de aplicar al dividendo o a la participación en beneficios el tipo de gravamen que en el IRPF corresponde

a las ganancias patrimoniales integradas en la parte especial de la base imponible o en la del ahorro (en el supuesto de transmisiones realizadas a partir de 1 de enero de 2007).

- * Los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a entidades de la Zona Especial Canaria procedentes de beneficios que hayan tributado a los tipos específicos previstos por la Ley del Impuesto sobre Sociedades en su artículo 28.8.

- *Deducción por plusvalías de fuente interna (artículo 30.5 LIS)*

Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen las derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o los fondos propios de entidades residentes en territorio español, que tributen al tipo general de gravamen o al tipo del 35 por 100, se deducirá de la cuota íntegra el resultado de aplicar el tipo de gravamen al incremento neto de los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital social, que correspondan a la participación transmitida, generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación transmitida, o al importe de las rentas computadas si éste fuere menor.

Cuando debido a la fecha de adquisición de la participación, no pudiera determinarse el importe de los beneficios no distribuidos en la fecha de adquisición de la participación, se presumirá que el valor de adquisición se corresponde con los fondos propios.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, esta deducción se calculará aplicando el tipo de gravamen que corresponda (20/25 por 100 ó 30 por 100) en función del carácter cooperativo o extracooperativo de los rendimientos que originan el derecho a practicar esta deducción, sobre el incremento neto de los beneficios no distribuidos, a que se refiere el párrafo primero de este punto, o sobre el importe de las rentas computadas si éste fuere menor.

Tratándose de entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y les resulte aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, calcularán esta deducción aplicando la proporción resultante de dividir la cuota íntegra por la base imponible total de la entidad al incremento neto de los beneficios no distribuidos, a que se refiere el párrafo anterior o al importe de las rentas computadas si éste fuere menor. No obstante, esta forma de cálculo de la deducción no resultará aplicable respecto de las rentas a que se refiere el párrafo siguiente.

También se aplicará esta deducción respecto de las rentas derivadas de las transmisiones de valores representativos del capital de las sociedades de garantía recíproca y sociedades de reafianzamiento reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de mayo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, inscritas en el registro especial del Banco de España, debiendo aplicarse a estos efectos el tipo de gravamen del 25 por 100.

Los requisitos para la aplicación de esta deducción son los siguientes:

- * Que el porcentaje de participación, directo o indirecto, con anterioridad a la transmisión sea igual o superior al 5 por 100.
- * Que dicho porcentaje se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que se transmita la participación.

Estos requisitos no serán exigibles en las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o los fondos propios de las entidades de capital-riesgo.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

La deducción a que se refiere este epígrafe no se aplicará respecto de la parte del incremento neto de los beneficios no distribuidos que corresponda a rentas no integradas en la base imponible de la entidad participada debido a la compensación de bases imponibles negativas.

En ningún caso es aplicable la deducción referida en este epígrafe respecto de las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en sociedades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en que se realice la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «M» tiene 100 acciones (100% del capital) de la Sociedad Anónima «W», residente en territorio español y que tributa al tipo general del impuesto.

El precio de adquisición de las acciones fue por un importe equivalente a 6 euros/acción.

Durante los tres años de tenencia ininterrumpida de las acciones, por la Sociedad «M», la Sociedad «W» no repartió dividendos, siendo los resultados obtenidos por ésta los siguientes:

AÑO 1:	Beneficio	6.000	euros
AÑO 2:	Beneficio	3.000	euros
AÑO 3:	Pérdidas	<4.000>	euros

El 1 de enero de 2008, la Sociedad «M» vende la totalidad de las acciones por un precio global equivalente a 2.600 euros.

Cálculo de la deducción:

- Incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la S.A. «W» durante los tres años de tenencia de la participación: 5.000 euros
- Rentas generadas por la transmisión de las acciones: 2.000 euros
- Deducción aplicable: $2.000 \times 0'30 =$ 600 euros

La suma de los importes consignados en las claves [121], [125] y [129] se recogerá en la casilla de la clave [571] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [571], de su página 14, de liquidación.

Deducciones por doble imposición internacional 2000-2008

Consideraciones generales

En este apartado deberán consignarse las deducciones para evitar la doble imposición internacional que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros, agrupadas según se trate de saldos pendientes de períodos impositivos anteriores o de las generadas en el período impositivo objeto de declaración.

Estructura de este apartado

La columna AÑO LÍMITE APLICACIÓN señala el último año en que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural y tenga una duración de doce meses.

La primera columna que debe cumplimentar el declarante (DEDUCCIÓN PENDIENTE / GENERADA) tiene por objeto recoger la siguiente información relativa a esta clase de deducción:

- a) Si se trata de una deducción generada en un período impositivo anterior al actual (**D.I. internacional ejercicios anteriores**), se consignará en cada clave de la primera columna el saldo correspondiente a la deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- b) Si se trata de una deducción generada en el período actual (**D.I. internacional 2008**), se consignará en cada clave de la primera columna el importe de la deducción que se ha generado.

La segunda columna a cumplimentar (TIPO GRAVAMEN PERÍODO GENERACIÓN) tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributó el sujeto pasivo declarante, beneficiario de la deducción, en el período impositivo en que se generó ésta. Esta columna no existe para los casos en que el período impositivo de generación de la deducción es el propio período impositivo objeto de declaración (2008).

La fila TIPO GRAVAMEN 2008 tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributa el sujeto pasivo declarante en el período impositivo iniciado dentro del año 2008 (objeto de declaración).

La columna de cumplimentación 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE sirve para recoger el importe de la deducción al principio del período impositivo objeto de declaración que va a dar lugar a los importes correspondientes de las dos siguientes columnas de cumplimentación.

Y para determinar el importe a recoger en ella, a partir del consignado en la primera columna de cumplimentación:

- A) En el caso de deducciones consignadas en la primera columna de cumplimentación que hayan sido generadas en algún período impositivo anterior al que es objeto de declaración:
 - a) Si se han generado conforme a la letra b) del apartado 1 del artículo 31 de la LIS: deberán multiplicarse por la fracción: tipo de gravamen 2008⁽¹⁾ / tipo de gravamen del período de generación.
 - b) Si se han generado conforme a lo establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 31 de la LIS: el importe consignado en la primera columna se trasladará a la casilla correspondiente de la columna 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE.
- B) En el caso de deducciones consignadas en la primera columna de cumplimentación que hayan sido generadas en el período impositivo objeto de declaración: se deberá trasladar el importe consignado en dicha primera columna al de la casilla correspondiente de la columna 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE.

(1) El tipo de gravamen 2008 será igual al cociente de la división: importe de la casilla [562] / importe de la casilla [552], ambas casillas de la página 13 del modelo 200.

La columna de cumplimentación DEDUCCIÓN APLICADA EN ESTA LIQUIDACIÓN tiene por objeto recoger la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la anterior columna de cumplimentación que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

La columna de cumplimentación DEDUCCIÓN PENDIENTE EJERCICIOS FUTUROS sirve para recoger la parte de la deducción correspondiente de la columna 2008 DEDUCCIÓN PENDIENTE que no se incluyó en la casilla correspondiente de su columna siguiente, esto es, que, por no haber sido aplicada en la liquidación del período impositivo que se declara, queda pendiente de aplicación en períodos impositivos posteriores.

A continuación se detallan las deducciones por doble imposición internacional recogidas en este apartado.

D.I. internacional ejercicios anteriores

La fila «**D. I. internacional 2000**» está prevista para que se inicie recogiendo las cantidades pendientes por doble imposición internacional de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995 y en el artículo 16 del Real Decreto-ley 3/2000, de 23 de junio.

La fila «**D. I. internacional 2001**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995 generadas en 2001 y que resultaron trasladables a períodos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2002**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo previsto en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995 generadas en 2002 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2003**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo previsto en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995 generadas en 2003 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2004**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades generadas en 2004 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2005**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades generadas en 2005 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2006**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades generadas en 2006 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «**D. I. internacional 2007**» está prevista para que se inicie recogiendo las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades generadas en 2007 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

Debe tenerse en cuenta que las deducciones por doble imposición internacional reguladas en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995, generadas en períodos impositivos iniciados a partir del 25 de junio de 2000 y no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

La suma de los importes consignados en las claves [712], [638], [894], [286], [826], [002], [029] y [718] se recogerá en la casilla de la clave [572] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [572], de su página 14, de liquidación.

D.I. internacional 2008

En este bloque se recogen las deducciones para evitar la doble imposición internacional, generadas en el período impositivo objeto de declaración y a que tenga derecho la entidad declarante.

Las siguientes modalidades son a las que se refieren los epígrafes de las líneas del modelo 200.

- ***Impuesto soportado por el sujeto pasivo (artículo 31 LIS)***

Cuando en la base imponible de un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, la entidad declarante puede deducir de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

Por importe efectivo de lo satisfecho hay que entender la cantidad efectivamente pagada, no siendo deducibles los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

En el caso que resulte de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según el mismo.

- b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español⁽¹⁾.

A efectos del cálculo de la mencionada cantidad, el importe neto de las rentas a considerar se incrementará en la cuantía del gravamen de idéntica o análoga naturaleza efectivamente satisfecho en el extranjero e igualmente, formarán parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, el tipo de gravamen aplicable será el que corresponda (20/25 por 100 ó 30 por 100) en función del carácter cooperativo o extracooperativo de cada una de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero.

Tratándose de entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y les resulte aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, calcularán el importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español, multiplicando dichas rentas por la proporción resultante de dividir la cuota íntegra por la base imponible total de la entidad.

Cuando el sujeto pasivo haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país, salvo las

(1) Para la determinación de este importe deberá tenerse en cuenta, en su caso, la reducción en la base imponible por los ingresos procedentes de activos intangibles regulada en el artículo 23 de la LIS.

rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente para cada uno de los mismos.

La aplicación de esta deducción tiene como límite el importe de la cuota íntegra (clave [562]).

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Ejemplo:

La entidad declarante, residente en España, que tributa al tipo general del impuesto, ha realizado durante 2008 operaciones en un país extranjero «X», sin mediación de establecimiento permanente, por las que ha obtenido unas rentas netas por importe equivalente a 12.000 euros. El impuesto equivalente al Impuesto sobre Sociedades, pagado en el extranjero por dichas rentas, ascendió al contravalor de 5.000 euros.

La declarante calcula la deducción por doble imposición internacional del siguiente modo:

Rentas netas: 12.000
 más:
 Impuesto pagado en el extranjero 5.000
 Base de cálculo 17.000
 Cuota equivalente (30% s/ 17.000): 5.100
 Deducción aplicable: 5.000 (la menor entre 5.100 y 5.000)

Reflejando los datos anteriores en el esquema de determinación de la deducción por doble imposición internacional:

País/Establec. permanente	R e n t a s netas R	Impuesto extranjero E	B = R+E Base cálculo	(*) C = Bxtipo Cuota equivalente	Deducción aplicable (la menor entre E y C)
País «X»	12.000	5.000	17.000	5.100	5.000

(*) Si se tratase de entidades a las que sea aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la LIS, se sustituirá en esta fórmula el tipo por la proporción resultante de dividir la cuota íntegra por la base imponible total de la entidad.

• ***Dividendos y participaciones en beneficios (artículo 32 LIS)***

Cuando en la base imponible de un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades se computen dividendos o participaciones en los beneficios pagados por una sociedad no residente, se deducirá el impuesto efectivamente pagado por esta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, en la cuantía correspondiente a tales dividendos siempre que dicha cuantía se incluya, a estos efectos, en la base imponible del sujeto pasivo.

Los requisitos para la aplicación de esta deducción son los siguientes:

- La participación directa e indirecta de la entidad declarante en el capital de la sociedad no residente que reparte el dividendo o el beneficio debe ser, al menos, del 5 por 100.
- La participación de la entidad declarante en la sociedad no residente que reparte el dividendo ha de mantenerse de modo ininterrumpido durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

Tiene también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las sociedades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquéllas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, siempre que dichas participaciones no sean inferiores al 5 por 100 y cumplan el requisito temporal de mantenimiento de la participación expresado en la letra b) anterior.

La aplicación de esta deducción tiene como límite el importe de la cuota íntegra (clave [562]).

Importante:

Esta deducción, juntamente con la deducción por doble imposición internacional (impuesto soportado por el sujeto pasivo) aplicable, en su caso, respecto de estos dividendos, no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por estas rentas si se hubieran obtenido en territorio español. El exceso sobre este límite no tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse de las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», residente en territorio español, y que tributa al tipo general del impuesto, tiene el 100% del capital de la Sociedad «Z», no residente.

Durante 2008, en que no ha tenido participación alguna en ninguna otra entidad no residente, la S.A. «X» ha percibido unos dividendos netos por un importe equivalente a 7.200 euros, habiendo tributado en el país de origen a un tipo del 10%. Se conoce que la Sociedad «Z» ha tributado en su país a un tipo efectivo del 20%.

- Importe satisfecho en el extranjero por el dividendo.
 $x - 0,1x = 7.200$; $x = 8.000$ Por lo tanto, la tributación en el extranjero ha sido de 800
- Impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por la Sociedad «Z» respecto de los beneficios con cargo a los cuales se han pagado los dividendos.
 $y - 0,2y = 8.000$; $y = 10.000$ Por lo tanto, el impuesto pagado por la Sociedad «Z» ha ascendido a 2.000

Cálculo de las deducciones:

- Internacional: impuesto soportado por el sujeto pasivo (art. 31 LIS)
 800, la menor entre:
 - a) Importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero: 800
 - b) Cuota íntegra que correspondería pagar en España: 2.400 (8.000 x 0,30)

A incluir en las claves [163] y [165]: 800

- Internacional: dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 LIS) 2.000
A incluir en las claves [167] y [169]: 2.000

Límite de las dos deducciones:

Cuota íntegra que correspondería pagar en España si las rentas se hubieran obtenido en territorio español

$$10.000 \times 0,30 = 3.000$$

Ejemplo (continuación):

Rentas que deben incluirse en la base imponible de la Sociedad Anónima «X»: 10.000
Total deducciones arts. 31 y 32 LIS: 2.800
A consignar en la clave [573]: 2.800

La suma de los importes consignados en las claves [165] y [169] se recogerá en la casilla de la clave [573] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [573], de su página 14, de liquidación.

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (arts. 42 LIS y 36 ter Ley 43/95)

El artículo 42 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (o, en su caso, el artículo 36 ter de la Ley 43/1995) regula la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Las condiciones y requisitos señalados por la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios en los períodos impositivos iniciados en 2008, son los siguientes según la redacción de su artículo 42 dada por la disposición adicional octava.2 de la Ley 16/2007, de 4 de julio, siempre que las rentas se hayan integrado en la base imponible de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007:

- Elementos patrimoniales transmitidos que dan derecho a deducción

Los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de esta deducción, son los siguientes:

- a) Los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectas a actividades económicas que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión.
- b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por ciento del activo, no se aplicará la deducción sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los valores siguientes:

- a') Que no otorguen una participación en el capital social o fondos propios.
- b') Sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 de la LIS.
- c') Sean representativos de instituciones de inversión colectiva de carácter financiero.
- d') Sean representativos de entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- Elementos patrimoniales objeto de la reinversión

Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

- a) Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectas a actividades económicas cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión.
- b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 de la LIS, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

Cuando los valores en que se materialice la reinversión correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por ciento del activo, no se entenderá realizada la reinversión en el importe que resulte de aplicar al precio de adquisición de esos valores, el porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores adquiridos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integren el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan

las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos entre los valores de esta letra b) los referidos en las letras a'), b'), c') y d') anteriores.

No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 de la LIS acogidas al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VII de la LIS. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 de la LIS, excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias.

- Plazo para efectuar la reinversión

a) La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores, o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b) Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha en que se produzca la puesta a disposición del elemento patrimonial objeto del contrato, por un importe igual a su valor de contado. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c) La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

- Mantenimiento de la inversión. Requisitos formales de la deducción

Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de cinco años, o de tres años si se trata de bienes muebles, excepto si su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se aplique, fuere inferior.

La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión antes de la finalización del plazo mencionado en el párrafo anterior determinará la pérdida de la deducción, excepto si el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, es objeto de reinversión. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Como requisito formal, los sujetos pasivos deben hacer constar en la memoria de las cuentas anuales el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este apartado

y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se ha hecho referencia anteriormente.

- Base de la deducción

La base de la deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales que se haya integrado en la base imponible con las limitaciones establecidas en el apartado 2 del artículo 42 de la LIS. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las dotaciones a las mismas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización, o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El sujeto pasivo podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Tratándose de elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias, la renta obtenida se corregirá, en su caso, en el importe de la depreciación monetaria de acuerdo con lo previsto en el apartado 9 del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Si la reinversión se efectuase por una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión, la base de la deducción será la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

- Porcentajes de deducción

Se deducirá de la cuota íntegra el 12 por ciento de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La deducción será del 7 por ciento, del 2 por ciento o del 17 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente.

En el supuesto de rentas integradas en la base imponible de períodos impositivos iniciados dentro del año 2007, los porcentajes de deducción serán del 14,5 por ciento y del 19,5 por ciento en relación al correspondiente tipo de gravamen a que hayan tributado dichas rentas, el tipo general de gravamen (o la escala del artículo 114 de la LIS) o el 37,5 por ciento respectivamente.

- Planes especiales de reinversión

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al indicado anteriormente, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de reinversión.

Los requisitos de las solicitudes de estos planes especiales y el procedimiento para su autorización son los establecidos en los artículos 39 y 40 del Reglamento del Impuesto.

No obstante todo lo anterior, debe tenerse en cuenta que la práctica de esta deducción en períodos impositivos iniciados en el año 2008 se efectuará con arreglo a la redacción del artículo 42 de la LIS vigente a 31 de diciembre de 2006 si la renta se integró en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007. Y, en este caso, los porcentajes de deducción serán del 20 por ciento, 10 por ciento, 5 por ciento ó 25 por ciento, según que el tipo de gravamen a que haya tributado dicha renta haya sido el tipo general de gravamen (o la escala del artículo 114 de la LIS), el 25 por ciento, el 20 por ciento o el 40 por ciento, respectivamente.

Importante:

No se aplicará a esta deducción el límite conjunto del 35 por 100 (50 por 100, en su caso) de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones, que establece el apartado 1 del artículo 44 de la Ley del Impuesto. A efectos del cálculo de dicho límite, no se computa tampoco la deducción a que se refiere este apartado.

- Cumplimentación del modelo

Los declarantes que tengan derecho a esta deducción deberán cumplimentar el apartado específico que para la misma figura en la página 16 del modelo 200.

A estos efectos, deberán hacer constar en la clave [835] el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2001, por aplicación de lo previsto en el apartado 5 de la disposición transitoria tercera de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y que no pudo incluirse en la liquidación relativa a los ejercicios iniciados en 2001, quedando pendiente para ejercicios futuros. En la clave [836] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [837] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [838] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2002. En la clave [839] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [840] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [932] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2003. En la clave [933] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [934] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [297] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2004. En la clave [298] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [299] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [090] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2005.

En la clave [091] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [092] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [004] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2006. En la clave [005] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [006] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [031] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2007. En la clave [032] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [033] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [022] se consignará el importe de la deducción que se ha generado en el ejercicio 2008. En la clave [023] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [024] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [841] se hará constar el importe total de la deducción que es aplicable potencialmente en la liquidación del período impositivo que se declara. En la clave [585] se hará constar el importe que se aplica efectivamente, y en la clave [843] el importe que quede pendiente para períodos futuros. La aplicación de estos saldos pendientes se ha de efectuar en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes

Consideraciones generales

Estos apartados están destinados a reflejar las siguientes deducciones:

- Deducciones a que se refiere la disposición transitoria octava de la LIS.
- Deducciones por inversiones en Canarias acogidas a la Ley 20/1991 (página 16 del modelo 200).
- Deducciones del régimen general, que incluyen las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS, excluida la prevista en los artículos 42 LIS y 36.ter de la Ley 43/1995, y las que se computan conjuntamente con ellas (a partir del año 2005, establecidas en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado conforme al artículo 27.3.Primeros de la Ley 49/2002) (página 17 del modelo 200).
- Deducción por donativos, donaciones y otras aportaciones deducibles a entidades sin fines lucrativos prevista en el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

No obstante, debe tenerse en cuenta que la deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos no está limitada por el importe de la cuota íntegra (sí está afectada la base de la deducción, no obstante, por un límite del 10 por 100 de la base imponible del período).

Entidades que tributen en el régimen especial en función del tonelaje

Los sujetos pasivos que tributen en el Régimen Especial de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje deben tener en cuenta que la parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 125 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación. Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal.

Estructura de los apartados

La columna «**LÍMITE CONJUNTO DEDUCCIÓN**» expresa, para cada tipo de deducción y para cada período impositivo, el porcentaje conjunto que, en las condiciones legalmente establecidas, ha de operar sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones, (clave [582] de la página 14 del modelo 200), para determinar la cuantía máxima aplicable en el presente período impositivo. De igual modo, la columna «**LÍMITE AÑO**» señala el último año en el que se podrá aplicar la deducción, que será el primero de los señalados cuando el ejercicio social coincida con el año natural, siempre que el ejercicio tenga una duración de doce meses.

La primera de las columnas que debe cumplimentar el declarante (PER. ANTERIORES: DEDUCC. PENDIENTE/PER. ACTUAL: DEDUCC. GENERADA) tiene por objeto recoger la siguiente información respecto de las distintas modalidades de deducción contenidas en las páginas 16 y 17 del modelo 200:

- a) Si se trata de una **deducción generada en un período impositivo anterior al actual**, se consignará en cada clave de la primera columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.
- b) Si se trata de una **deducción generada en el período actual**, se consignará en cada clave de la primera columna el importe de la deducción que se ha generado.

La segunda columna (APLICADO EN ESTA LIQUIDACIÓN) tiene por objeto recoger el importe de las deducciones que se aplican en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

La tercera (PENDIENTE DE APLICACIÓN) tiene por finalidad recoger el saldo de aquellas deducciones, tanto procedentes de períodos impositivos anteriores como generadas en el propio período impositivo que, por no haber sido aplicado en la liquidación del período impositivo que se declara, queda pendiente de aplicación en períodos futuros (salvo que el período impositivo actual fuera el último en el que se pudiera aplicar, en cuyo caso se pierde el saldo pendiente de deducción).

Al cumplimentar la columna «Aplicado en esta liquidación», deberá tenerse en cuenta que los importes aquí consignados no podrán sobrepasar las cuantías que resulten de aplicar sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones (clave [582]) los límites que, en cada caso, establecen las normas reguladoras de los distintos regímenes de deducción.

Deducciones disposición transitoria octava LIS

Este apartado recoge las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material de 1996 (dis-

posición adicional duodécima Ley 43/1995), que hayan podido ser objeto de periodificación o diferimiento.

El apartado 1 de la disposición transitoria octava de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ha establecido un límite conjunto del 35 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones (clave [582]), para el conjunto de deducciones mencionadas en el párrafo anterior, todo ello sin perjuicio del respeto a los límites establecidos en las respectivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Las deducciones por inversiones procedentes de las distintas modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para las cuales el sujeto pasivo se acogió a cualquiera de las opciones que la norma preveía para computarlas en períodos distintos al de su realización, se consignarán en las claves «periodificación» o «periodificación/diferimiento» correspondientes al período impositivo en el que se hubiese iniciado el cómputo del plazo para su aplicación.

La periodificación se puede producir como consecuencia de que el sujeto pasivo hubiese optado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprobó el derogado Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, por aplicar la deducción por inversiones en activos fijos materiales nuevos en los períodos impositivos en que se realicen los pagos.

El apartado 1 de la disposición transitoria octava de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ha establecido que, en estos casos, la deducción se aplicará en las liquidaciones de los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996, en los que se efectúen los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Por lo que respecta al diferimiento, el artículo 44.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece que el cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias

En relación con este apartado de la página 16 del modelo 200, véase lo dicho a propósito de la cumplimentación de las claves [403] y [404], en el capítulo VI de este Manual.

Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (Clave [590])

En las claves correspondientes a este régimen se hará constar el importe de las deducciones a las que, en su caso, tenga derecho la entidad declarante en el período impositivo objeto de declaración por razón de las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago canario acogidas al régimen peculiar establecido en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. En este régimen fiscal, la particularidad en el Impuesto sobre Sociedades consiste en la aplicación de porcentajes y límites de deducción superiores a los establecidos en el régimen general de deducción, en relación con las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago.

En concreto, las particularidades son las siguientes:

- a) Respecto de los tipos o porcentajes de deducción aplicables, serán superiores en un 80 por 100 a los establecidos en el régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.
- b) Respecto del límite aplicable, será un 80 por 100 superior al establecido en el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.

Este régimen será de aplicación a las siguientes entidades:

- a) Las sociedades y demás entidades jurídicas con domicilio fiscal en Canarias. (En este caso, el límite máximo de deducción específico de este régimen se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones que realicen en territorio peninsular o Islas Baleares, mediante establecimientos permanentes, las entidades domiciliadas en Canarias).
- b) Las sociedades y demás entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago. (En este caso, el límite máximo de deducción específico de este régimen se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general).

Las deducciones por inversiones acogidas a la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán con las particularidades establecidas en la Ley 20/1991, respetando el límite del 70 por 100 sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [582]).

No obstante lo anterior, dicho límite conjunto del 70 por 100 se elevará al 90 por 100 cuando el importe de la deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica prevista en el artículo 35 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, junto con el importe de la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y la comunicación del artículo 36 de la citada Ley, y que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, en Canarias continúa aplicándose la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material, teniendo la deducción correspondiente a 2008 un límite independiente del 50 por 100 de la citada cuota (clave [582]).

En la página siguiente se reproducen de forma resumida los tipos de deducción y los límites aplicables en este régimen.

Modalidades de deducción		Deducción	Límite ⁽²⁾
Inversiones en elementos del inmovilizado material, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad ⁽¹⁾		25 por 100	50 por 100
Inversiones en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente		26/28 por 100	70/90 por 100
Creación de empleo para trabajadores minusválidos		6.000 euros persona/año de incremento	
Gtos. investig. y desarrollo e innovación tecnológica	Investigación y desarrollo	45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	
	Innovación tecnológica	28 por 100	
Inversiones tecnologías de la información y comunicación		29 por 100	
Deducciones medidas apoyo sector del transporte		26 por 100	
Creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios o la contratación de servicios turísticos en España, siempre que la participación sea, como mínimo, del 25 por 100 del capital social de la filial		29 por 100	
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 otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional		29 por 100	
Bienes de interés cultural		32 por 100	
Inversiones en producciones cinematográficas	Productor de la obra	38 por 100	
	Coproducción financiero ⁽³⁾	25 por 100	
Inversiones en edición de libros		24 por 100	
Gastos de formación profesional		23/26 por 100	
Contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, MPS, a planes de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos		26 por 100	
Inversiones y gastos en guarderías para hijos de trabajadores		26 por 100	

(1) De acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, en Canarias continúa aplicándose la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material.

Los activos fijos usados que dan derecho a deducción deben pertenecer a alguna de las siguientes categorías:

- Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Equipos para procesos de información.
- Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa.

Asimismo, la adquisición del elemento activo fijo usado ha de suponer una evidente mejora tecnológica para la empresa, debiéndose acreditar esta circunstancia, en caso de comprobación o investigación de la situación tributaria del sujeto pasivo, mediante la justificación de que el elemento objeto de la deducción va a producir o ha producido alguno de los siguientes efectos:

- Disminución del coste de producción unitario del bien o servicio.
- Mejora de la calidad del bien o servicio.

Finalmente, el sujeto pasivo deberá conservar a disposición de la Administración Tributaria certificación expedida por el transmitente en la que se haga constar que el elemento objeto de la transmisión no ha disfrutado anteriormente de la deducción por inversiones ni del régimen del Fondo de Previsión para Inversiones.

(2) El límite máximo de deducción sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones es independiente del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general del Impuesto.

(3) El coproductor financiero sólo podrá practicar esta deducción cuando participe en una producción española de largometraje cinematográfico y tendrá como límite, además del límite conjunto del 70 por 100 (o el 90 por 100, en su caso), el 5 por 100 de la renta del período derivada de dichas inversiones.

Por último, las deducciones por inversiones acogidas a la Ley 20/1991, procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, junto con la deducción por inversión en activos fijos 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007 podrán aplicarse con las particularidades establecidas en la Ley 20/1991, respetando los límites que en cada caso establezcan sus normas reguladoras y teniendo en cuenta que no podrán sobrepasar el límite conjunto del 70 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [582]). Este límite es independiente de los correspondientes a las deducciones del capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y a la deducción por inversión en activos fijos de 2008.

Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI Ley 43/1995 y LIS) y otras deducciones

Este apartado recoge las deducciones sometidas al límite conjunto establecido en el capítulo IV del título VI de la Ley 43/1995 y de la vigente Ley del Impuesto sobre Sociedades, cuyo objeto es fomentar la realización de determinadas actividades.

Para cada año de los comprendidos entre 1996 y 2007 se recogen las deducciones generadas en ellos y que, por insuficiencia de cuota, su aplicación se puede efectuar en períodos impositivos futuros. Los conceptos relativos a las correspondientes deducciones que se pudieron generar en cada uno de los años desde 1997 a 2007 se indican por sus abreviaturas en el bloque inferior de este apartado.

1996:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo, generados en el período impositivo 1996 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

1997:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo, generadas en el período impositivo 1997 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

1998:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, actividades de investigación y desarrollo, producciones cinematográficas, inversiones en bienes de interés cultural, actividades de exportación, gastos de formación profesional y edición de libros, inversiones correspondientes al Año Santo Jacobo 1999 y a Santiago Capital Europea de la Cultura 2000, generados en el período impositivo 1998 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

1999:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, actividades de investigación y desarrollo, producciones cinematográficas, inversiones en bienes de interés cultural, actividades de exportación, gastos de formación profesional y edición de libros, inversiones correspondientes al Año Santo Jacobo 1999 y a Santiago Capital Europea de la Cultura 2000, generados en el período impositivo 1999 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2000:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a la protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, inversiones en Santiago de Compostela Capital Europea de la Cultura 2000 y en Salamanca Capital Europea de la Cultura 2002, generados en el período impositivo 2000 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2001:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, Salamanca capital europea de la cultura 2002 y Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004, generados en el período impositivo 2001 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2002:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, Salamanca capital europea de la cultura 2002 y Fórum

Universal de las Culturas Barcelona 2004, generados en el período impositivo 2002 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2003:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, protección patrimonio histórico español y bienes patrimonio mundial, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, inversiones y gastos primer ciclo educación infantil, Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004, Año Santo Jacobo 2004 y Caravaca Jubilar 2003, generados en el período impositivo 2003 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2004:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004, Año Santo Jacobo 2004, XV Juegos del Mediterráneo Almería 2005, IV Centenario del Quijote y Copa América 2007, generadas en el período impositivo 2004 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2005:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo, gastos en investigación científica e innovación tecnológica, inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector del transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, gastos de formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, XV Juegos del Mediterráneo Almería 2005, IV Centenario del Quijote, Copa América 2007, Salamanca 2005 Plaza Mayor de Europa, Galicia 2005 Vuelta al mundo a vela y Juegos Olímpicos Pekín 2008, generadas en el período impositivo 2005 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período^(*).

2006:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, IV Centenario del Quijote, Copa América 2007, Salamanca 2005 Plaza Mayor de Europa, Galicia 2005 Vuelta al Mundo a Vela, Juegos Olímpicos Pekín 2008, Año Lebaniego 2006 y Expo Zaragoza 2008, generadas en el período impositivo 2006 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de este período^(*).

2007:

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, tecnologías de la información y la comunicación, medidas de apoyo al sector transporte, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, empresas exportadoras, formación profesional, edición de libros, contribuciones empresariales a planes de pensiones, guarderías para hijos de trabajadores, Copa América 2007, Juegos Olímpicos Pekín 2008, Año Lebaniego 2006, Expo Zaragoza 2008, Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela, Barcelona World Race y Año Jubilar Guadalupense generadas en el período impositivo 2007 y que no pudieron aplicarse en la liquidación de este período^(*).

2008:

Se recogen las distintas modalidades de deducciones a las que los sujetos pasivos se pueden acoger en el período impositivo 2008:

Las filas correspondientes a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI de la LIS.

Las filas «Juegos Olímpicos Pekín 2008», «Expo Zaragoza 2008», «Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela», «Barcelona World Race», «Año Jubilar Guadalupense 2007», «33ª Copa del América», «Guadalquivir Río de Historia» y «Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812» se refieren a las deducciones establecidas en el artículo 19 de la Ley 4/2004, la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 30/2005, las disposiciones adicionales decimoquinta y decimosexta de la Ley 42/2006, y las disposiciones adicionales trigésima, trigésima primera, trigésima segunda y quincuagésima novena de la Ley 51/2007, respectivamente, todas ellas con arreglo a lo previsto en el artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Por último y previamente a la fila correspondiente al total de las deducciones del apartado, en la fila diferimiento deducciones Cap. IV Tít. VI Ley 43/95 y LIS se recogen las deducciones generadas en los períodos impositivos anteriores que se hayan acogido al diferimiento establecido en el artículo 37 de la Ley 43/1995 o en el artículo 44 de la LIS y que inicien en 2008 el cómputo del plazo de aplicación.

Según los referidos artículos, el cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos: a) en las entidades de nueva creación; b) en las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas. Además, se deberá tener en cuenta que en las deducciones que se computen como consecuencia del diferimiento, en un período impositivo distinto al de su generación, se deberá respetar tanto el límite o límites establecidos por la normativa del período impositivo en que se generaron como aquel vigente en el período impositivo en el que se aplica la deducción.

(*) También se recogen las deducciones pendientes por esos conceptos y que, por diferimiento, iniciaron en ese año el cómputo del plazo para su aplicación.

Cuadro de abreviaturas empleadas en el modelo, descripción y normativa correspondiente

Abreviatura	Descripción de la deducción	Normativa
A08	Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela	Ley 42/2006, disp. adic. 15ª
ALM05	XV Juegos del Mediterráneo. Almería 2005	Ley 62/2003, disp. adic. 6ª
AT	Medidas de apoyo al sector transporte	LIS arts. 38.4. y 38.5
BC 1812	Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812	Ley 51/2007, disp. adic. 59ª
BCN2004	Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004	Ley 14/2000 disp. adic. 5ª
BIC	Bienes de interés cultural	Ley 43/1995 art. 35.1, redacc. vigente hasta 31-12-2002 LIS art. 38.1
BWR	Barcelona World Race	Ley 42/2006, disp. adic. 16ª
CA07	Copa América 2007	Ley 62/2003, disp. adic. 34ª
33 CDA	33ª Copa del América	Ley 51/2007, disp. adic. 31ª
CE	Creación de empleo para trabajadores minusválidos	LIS art. 41
CQ	IV Centenario del Quijote	Ley 62/2003, disp. adic. 20ª
CJ03	Caravaca Jubilar 2003	Ley 53/2002 disp. adic. 22ª
CT	Gastos en investigación y desarrollo e innovación tecnológica	LIS art. 35
ED	Edición de libros	LIS art. 38.3
EE	Empresas exportadoras	LIS art. 37
EI	Inversiones y gastos primer ciclo educación infantil	Ley 43/1995 art. 35.7
FP	Gastos de formación profesional	LIS art. 40
G	Guarderías para hijos de trabajadores	LIS art. 38.6
GRH	Guadalquivir Río de Historia	Ley 51/2007, disp. adic. 32ª
GV05	Galicia 2005. Vuelta al mundo a vela	Ley 4/2004, art. 17
ID	Investigación y desarrollo	Ley 43/1995, art. 33 redacc. vigente hasta 31-12-1999
J99	Inversiones Año Santo Jacobeo 1999	Ley 66/1997 disp. adic. 10ª
J04	Año Santo Jacobeo 2004	Ley 53/2002 disp. adic. 2ª
JG07	Año Jubilar Guadalupense 2007	Ley 42/2006, disp. adic. 66ª y Ley 51/2007, disp. adic. 30ª
L06	Año Lebaniego 2006	Ley 30/2005, disp. adic. 55ª
P08	Juegos Olímpicos Pekín 2008	Ley 4/2004, art. 19
PC	Producciones cinematográficas	LIS art. 38.2
PH	Protección Patrimonio Histórico Español y Patrimonio Mundial	Ley 43/1995 art. 35 redacc. Ley 49/2002 disp. adic. 2ª
PM	Protección del medio ambiente	LIS art. 39
PP	Contribuciones a planes de pensiones, mutualidades y patrimonios protegidos de discapacitados	LIS art. 43
S05	Salamanca 2005 Plaza Mayor de Europa	Ley 4/2004, art. 15

S2002	Inversiones Salamanca Capital Europea de la Cultura 2002	Ley 55/1999 disp. adic. 9ª
SC2000	Inversiones Santiago de Compostela Capital Europea de la Cultura 2000	Ley 66/1997 disp. adic. 10ª
TIC	Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación	LIS art. 36
Z08	EXPO Zaragoza 2008	Ley 30/2005, disp. adic. 56ª

A continuación se reproducen las modalidades de deducción a las que los sujetos pasivos se pueden acoger en los períodos impositivos iniciados en el año 2008.

A) Inversiones destinadas a la protección del medio ambiente (art. 39 LIS).

Esta deducción se refiere a inversiones relativas a tres conceptos:

- Instalaciones destinadas a determinadas finalidades de protección del medio ambiente.
- Instalaciones y equipos para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables.
- Vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.

Instalaciones destinadas a determinadas finalidades de protección del medio ambiente

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 6 por 100 de las inversiones realizadas en elementos patrimoniales del inmovilizado material destinadas a la protección del medio ambiente que consistan en instalaciones que tengan por objeto alguna de las siguientes finalidades:

- a) Evitar o reducir la contaminación atmosférica procedente de las instalaciones industriales.
- b) Evitar o reducir la carga contaminante que se vierta a las aguas superficiales, subterráneas o marinas.
- c) Favorecer la reducción, recuperación o tratamiento correcto desde el punto de vista medioambiental de residuos industriales.

Los requisitos para practicar la deducción a que se refiere este apartado son los siguientes:

- a) Que la inversión se realice para dar cumplimiento a la normativa vigente en materia del medio ambiente sobre emisiones a la atmósfera, vertidos a las aguas, así como producción, recuperación y tratamiento de residuos industriales o para mejorar las exigencias establecidas en dicha normativa. Se entenderá que la inversión cumple este requisito siempre que se efectúe dentro de los plazos y en las condiciones previstas en la citada normativa.
- b) Que la inversión se lleve a cabo en ejecución de planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados con la Administración competente en materia medioambiental.

La prueba del cumplimiento de este requisito se realizará mediante la certificación de convalidación de la inversión expedida por la referida Administración.

Si al tiempo de presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades no se hubiera emitido por la Administración competente la citada certificación por causa no imputable al sujeto pasivo, éste podrá aplicar con carácter provisional la deducción siempre que haya solicitado la expedición de la referida certificación de convalidación con anterioridad al primer día del plazo de presentación de aquella declaración. En el caso de que la Administración competente no convalide la inversión, el sujeto pasivo deberá ingresar, juntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se notifique dicho acto administrativo, el importe de la deducción aplicada con sus intereses de demora.

Para el cálculo de la deducción se aplicará el 6 por 100 al precio de adquisición o coste de producción de los elementos en que se materialice la inversión.

Cuando una inversión no tenga por objeto exclusivo alguna de las finalidades descritas anteriormente, una vez identificada la parte que guarde relación directa con la función protectora del medio ambiente, el porcentaje se aplicará sobre la porción del precio de adquisición o coste de producción que el sujeto pasivo acredite que se corresponde con las referidas finalidades.

La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Instalaciones y equipos para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, darán derecho a una deducción del 6 por 100 de su importe las inversiones realizadas en bienes de activo material nuevos destinadas al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades definidas a continuación:

- a) Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.
- b) Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.
- c) Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.
- d) Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).

Para el cálculo de la deducción se aplicará el 6 por 100 al precio de adquisición.

Cuando una inversión no tenga por objeto exclusivo alguna de las finalidades descritas anteriormente, una vez identificada la parte que guarde relación directa con la función protectora del medio ambiente, el porcentaje se aplicará sobre la porción del precio de adquisición o coste de producción que el sujeto pasivo acredite que se corresponde con las referidas finalidades.

No dará derecho a deducción la parte de inversión financiada con subvenciones.

Vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 8 por 100 del importe destinado a adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera nuevos y que, tratándose de vehículos con motor diesel o con motor de encendido por chispa alimentado con gas natural o gas licuado del petróleo, cumplan los requisitos sobre emisión de gases, partículas contaminantes y humos establecidos en la Directiva 88/77/CEE.

A estos efectos, se considerarán vehículos industriales o comerciales:

- a) Aquellos vehículos que el anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, define como camiones, furgones y furgonetas; autobuses o autocares, articulados o no, incluidos los de dos pisos; vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tractocamiones.

Las inversiones en tractocamiones que se lleven a cabo conjuntamente con su correspondiente semirremolque, ya sea simultáneamente o a lo largo del mismo período impositivo,

tendrán la consideración en su conjunto de vehículos industriales a los efectos de aplicar la deducción a que se refiere este apartado.

- b) Los turismos destinados al servicio público de viajeros provistos de taxímetro.
- c) Los automóviles acondicionados para el transporte de personas enfermas o accidentadas.

La base de cálculo de la deducción por adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera será el resultado de aplicar al precio de adquisición del vehículo el porcentaje que, de entre los siguientes, corresponda:

- a) El 45 por 100 si se trata de camiones, vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tractocamiones.
- b) El 40 por 100 si se trata de tractocamiones, así como de su correspondiente semirremolque cuando se adquiera conjuntamente con aquél o dentro del mismo período impositivo.
- c) El 35 por 100 para autobuses y el resto de vehículos de transporte por carretera.

No dará derecho a deducción la parte de inversiones financiadas con subvenciones.

Dichos porcentajes se incrementarán en 45 puntos porcentuales cuando se trate de vehículos que cumplan, como mínimo, los valores límite de emisiones que se indican a continuación:

- a) Los que se establecen en la fila A de las tablas del apartado 6.2.1 del anexo I de la Directiva 88/77/CEE, modificada por la Directiva 1999/96/CE, de 13 de diciembre de 1999, cuando se trate de vehículos adquiridos antes de 1 de octubre de 2001.
- b) Los que se establecen en la fila B₁ de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2001 y antes de 1 de octubre de 2006.
- c) Los que se establecen en la fila B₂ de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2006 y antes de 1 de octubre de 2009.

Realización y mantenimiento de las inversiones destinadas a la protección del medio ambiente

Las inversiones de los tres apartados anteriores se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, se considerará realizada la inversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial.

El disfrute de la deducción por la inversión en los elementos patrimoniales a que se refiere el párrafo anterior estará condicionado, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

En el caso de que no se ejercite la opción de compra el sujeto pasivo deberá ingresar, juntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se hubiera podido ejercitar dicha opción, el importe de la deducción aplicada con sus intereses de demora.

En el caso de que, por razones tecnológicas, los elementos patrimoniales afectos a la presente deducción perdieran o disminuyeran su eficacia en materia de protección del medio ambiente durante los plazos a que se refiere el apartado 3 del artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, podrán ser sustituidos o complementados con otros elementos que contribuyan a la recuperación de los niveles de protección inicialmente previstos, sin que por ello se pierda

el derecho a la deducción. En este caso, las inversiones que sustituyan o complementen a la inicial no podrán acogerse a la deducción.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Cumplimentación del modelo de declaración

La entidad declarante consignará en la clave [792] página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción por inversiones para la protección del medio ambiente generada en el período impositivo y en la clave [793] deberá consignar el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Por último las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros, se consignarán en la clave [794].

B) Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 41 LIS).

Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 6.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad, contratados por tiempo indefinido, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores con discapacidad con dicho tipo de contrato del período inmediatamente anterior.

Los requisitos para disfrutar de esta deducción son los siguientes:

- Los trabajadores contratados han de tener discapacidad. A estos efectos, serán de aplicación los criterios de contratación de trabajadores minusválidos conforme a lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 13/1982, de 7 de abril, de Integración Social de Minusválidos.
- La contratación ha de ser por tiempo indefinido y a jornada completa.
- La entidad ha de experimentar un incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad con dicho tipo de contrato y jornada durante el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores con discapacidad del ejercicio inmediato anterior con contrato indefinido a jornada completa.

Para el cálculo de la deducción por creación de empleo debe determinarse el incremento en personas/año del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y que desarrollen jornada completa experimentado en el período impositivo, respecto de la plantilla media de dichos trabajadores del período inmediato anterior. Por lo tanto, será necesario efectuar el siguiente cálculo:

$$[M_3] = [M_2] - [M_1]$$

siendo M_1 el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y que desarrollen jornada completa correspondiente al período inmediato anterior.

M_2 el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y que desarrollen jornada completa correspondiente al período objeto de declaración.

M_3 incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y que desarrollen jornada completa.

La deducción por creación de empleo generada en el ejercicio será el resultado de aplicar la cantidad de 6.000 euros al incremento de promedio de plantilla en personas/año $[M_3]$.

$$[M_3] \times 6.000$$

Los trabajadores contratados que den derecho a esta deducción no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el Real Decreto-ley 7/1994, de 20 de junio, en el Real Decreto-ley 2/1995, de 17 de febrero, y en el artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

La entidad declarante consignará en la clave [795] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a esta deducción generada en el período impositivo y en la clave [796] deberá consignar el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros, se consignarán en la clave [797].

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», cuyo período impositivo coincide con el año natural, tuvo durante 2007 una plantilla promedio de 5 trabajadores con discapacidad con contrato indefinido a jornada completa. Al final del ejercicio tenía un total de 6 trabajadores con discapacidad con dicho tipo de contrato.

Durante 2008, la plantilla de la empresa experimentó las siguientes variaciones:

- El 30 de junio se contrató a un trabajador sin ningún tipo de discapacidad, a jornada completa y por tiempo indefinido.
- El 1 de julio fueron contratados dos trabajadores con discapacidad por tiempo indefinido. Uno de ellos a jornada completa y el otro a media jornada.
- El 1 de octubre se contrató a un trabajador con discapacidad, a jornada completa y por tiempo indefinido.
- * Promedio de plantilla 2008 de trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y jornada completa (cálculo):

$$6 + \frac{6}{12} \times 1 + \frac{3}{12} \times 1 = 6,75$$

- * Incremento de hombres/año empleados con derecho a deducción:

$$6,75 - 5 = 1,75$$

- * Cálculo de la deducción por creación de empleo:

$$6.000 \times 1,75 = 10.500 \text{ euros}$$

C) Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 LIS).

Darán derecho a deducción, en las condiciones que se especifican a continuación, los gastos que se realicen en:

- Actividades de investigación y desarrollo.
- Actividades de innovación tecnológica.

Actividades de investigación y desarrollo

Se considerará investigación a la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico.

Se considerará desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto,

siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos, así como la concepción de “software” avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos o siempre que esté destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la sociedad de la información. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el “software”.

A efectos de la deducción por investigación y desarrollo en diseño y elaboración de muestrarios se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto la introducción del mismo en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

La realización de actividades de investigación y desarrollo, según el concepto de las mismas que se acaba de señalar, dará derecho a practicar una deducción de la cuota, en las siguientes condiciones:

a) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los inmuebles y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

□ **INFORMA:**

Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas a terceros para la realización de actividades de investigación y desarrollo efectuadas en España por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Al no poder originar un mismo gasto la aplicación de la deducción en más de una entidad, el tercero que realiza materialmente la actividad por encargo de otro no tiene derecho a dicha deducción.

La base de la deducción se minorará en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

b) Porcentajes de deducción aplicables en los períodos impositivos iniciados en el año 2008.

1º El 25 por 100 de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en

los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 42 por 100 sobre el exceso respecto de la misma.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 17 por 100 del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- 2º El 8 por 100 de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

La deducción establecida en el párrafo anterior será compatible con la prevista en el artículo 42 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades e incompatible para las mismas inversiones con las restantes deducciones previstas en el capítulo IV del Título VI de esta Ley.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 11 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

Innovación tecnológica

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

La realización de actividades de innovación tecnológica, según el concepto que se acaba de señalar de las mismas, dará derecho a practicar una deducción de la cuota, en las siguientes condiciones:

- a) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- 1º Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.
- 2º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

3º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, “know-how” y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros.

4º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Para determinar la base de la deducción, el importe de los gastos de innovación tecnológica se minorará en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

b) Porcentaje de deducción en los períodos impositivos iniciados en el año 2008.

El 8% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

Exclusiones

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

- a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
- b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra a) “Base de la deducción” anterior, la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos, la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
- c) La exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos.

Plazo de aplicación

Los importes de esta deducción que no hubieran podido llegar a aplicarse por insuficiencia de cuota podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

Aplicación e interpretación de la deducción

Para la aplicación de esta deducción, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo o innovación tecnológica. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, y se regula por lo dispuesto en el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre (B.O.E. del 29).

También podrá presentar el sujeto pasivo consultas sobre la interpretación y aplicación de esta deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A estos efectos podrá aportarse informe motivado en los términos expresados en el párrafo anterior.

Asimismo, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica. A estos efectos, es posible también la aportación de informe motivado en los términos expresados en el párrafo primero de este apartado. El procedimiento a seguir para esta solicitud se recoge en el artículo 30 del Reglamento del Impuesto.

Nota:

La deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no podrá ser aplicada por el sujeto pasivo en el período impositivo en que aplique la correspondiente bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal que con carácter exclusivo se dedique a dichas actividades.

Cumplimentación del modelo

La entidad declarante consignará en la clave [798] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica generada en el período impositivo, en la clave [799] deberá consignar el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [800].

Ejemplo:

La entidad «R», cuyo período impositivo coincide con el año natural, no ha optado por aplicar la bonificación de las cotizaciones a la Seguridad Social relativas al personal investigador, ha realizado durante 2008 gastos de investigación y desarrollo por un importe de 150.000 euros, que cumplen los requisitos para tener derecho a la deducción. En el citado importe está incluido un gasto de 10.000 euros que corresponde a personal investigador cualificado adscrito en exclusiva a las actividades de investigación y desarrollo.

Además, durante 2006 y 2007 la entidad «R» soportó los siguientes gastos de investigación y desarrollo:

Ejemplo (continuación):

- 100.000 euros en 2006.
- 80.000 euros en 2007.

El cálculo de la deducción será el siguiente:

Media de gastos realizados años 2006 - 2007:

$$\frac{100.000 + 80.000}{2} = 90.000$$

Como los gastos realizados en 2008 son mayores que la media de los efectuados en los años anteriores, la deducción será:

$$90.000 \times 0,25 + 60.000 \times 0,42 + 10.000 \times 0,17 = 22.500 + 25.200 + 1.700 = 49.400$$

Por lo tanto, en la clave [798] el sujeto pasivo deberá consignar la cifra de 49.400, en la clave [799] la cuantía de esta deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración y en la clave [800] la cantidad que quede pendiente de aplicación para períodos futuros.

D) Inversiones en tecnologías de la información y la comunicación (art. 36 LIS).

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades podrán deducir de la cuota íntegra el 9 por 100 de las inversiones y de los gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación. Estos gastos e inversiones que dan derecho a deducción son los que se integran en los cuatro grupos que se indican a continuación:

1. Acceso a internet, que incluirá:

- Adquisición de equipos y terminales, con su «software» y periféricos asociados, para la conexión a internet y acceso a facilidades de correo electrónico.
- Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a internet.
- Instalación e implantación de dichos sistemas.
- Formación del personal de la empresa para su uso.

2. Presencia en internet, que incluirá:

- Adquisición de equipos, con «software» y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales «web».
- Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales «web».
- Instalación e implantación de dichos sistemas.
- Formación del personal de la empresa para su uso.

3. Comercio electrónico, que incluirá:

- Adquisición de equipos, con su «software» y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.

- Adquisición de equipos, con su «software» y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.
 - Instalación e implantación de dichos sistemas.
 - Formación del personal de la empresa para su uso.
4. Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:
- Adquisición de equipos y paquetes de «software» específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones intranet.
 - Adquisición de paquetes de «software» para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.
 - Instalación e implantación de dichos sistemas.
 - Formación del personal de la empresa para su uso.

La parte de inversión o del gasto financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Esta deducción será incompatible para las mismas inversiones o gastos con las demás previstas en el capítulo IV del Título VI de la LIS.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [801] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo y en la clave [802] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [803].

E) Deducciones medidas apoyo sector transporte (art. 38.4 y 5 LIS).

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 6 por 100 del importe de las inversiones que realicen en sistemas de navegación y localización de vehículos vía satélite que se incorporen a vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.

Igualmente, en dichos períodos impositivos, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 6 por 100 del importe de las inversiones que realicen en plataformas de accesos para personas discapacitadas o en anclajes de fijación de sillas de ruedas, que incorporen a vehículos de transporte público de viajeros por carretera.

La parte de las inversiones financiadas con subvenciones no dará derecho a deducción.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [804] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a estas deducciones generadas en el propio período impositivo y en la clave [805] el importe de las mismas que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [806].

F) Inversiones en producciones cinematográficas (art. 38.2 LIS).

La deducción por inversiones en producciones cinematográficas se encuentra regulada en el artículo 38.2 de la LIS.

Los sujetos pasivos podrán practicar la deducción por inversiones en producciones cinematográficas respecto de las producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, siempre que tengan la consideración de productor de la obra.

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, la deducción que podrá aplicar el productor de la obra será del 18 por 100 del coste de la producción minorado en la parte financiada por el coproductor financiero.

El coproductor financiero que participe en una producción española de largometraje cinematográfico tendrá derecho a una deducción del 5 por 100 de la inversión que financie, con el límite del 5 por 100 de la renta del período derivada de dichas inversiones.

A los efectos de esta deducción, se considerará coproductor financiero la entidad que participe en la producción de las películas indicadas en el párrafo anterior exclusivamente mediante la aportación de recursos financieros en cuantía que no sea inferior al 10 por 100 ni superior al 25 por 100 del coste total de producción, a cambio del derecho a participar en los ingresos derivados de la explotación de las mismas. El contrato de coproducción, en el que deberán constar las circunstancias indicadas, se presentará ante el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Las deducciones a que se refiere este apartado se practicarán a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.

La parte de inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. En tal caso, el límite del 5 por 100 que afecta a la deducción que puede practicarse el coproductor financiero se calculará sobre la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el período en que se aplique la deducción.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [807] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de inversiones en producciones cinematográficas generadas en el período impositivo y en la clave [808] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [809].

Ejemplo:

La S.A. "BETA" que se dedica a la producción de películas españolas, inició a finales de 2007 la producción de un largometraje cinematográfico, finalizándolo en el ejercicio 2008.

El coste del largometraje ascendió a 10 millones de euros, habiendo sido financiado en un 20% por la S.A. "Z" como coproductor financiero de la obra. Ambas entidades tienen el ejercicio económico coincidente con el año natural.

La S.A. "Z" presenta una base imponible en el ejercicio 2008 de 60 millones de euros, de los cuales 1 millón se deriva de su participación en el largometraje.

El cálculo de la deducción para el productor será el siguiente:

$$18\% \times (10.000.000 - 2.000.000) = 1.440.000$$

* La base de cálculo de la deducción estará constituida por el coste de la producción minorado en la parte financiada por el coproductor financiero.

Ejemplo (continuación):

El cálculo de la deducción para el coproductor financiero será el siguiente:

$$5\% \times 2.000.000 = 100.000$$

$$\text{LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN } 5\% \times 1.000.000 = 50.000$$

Por consiguiente el coproductor financiero sólo podrá aplicar 50.000 euros en este período impositivo y el saldo pendiente podrá aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos, con la particularidad de que el límite del 5% estará en función de la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el período en que se aplique la deducción.

G) Inversiones en bienes de interés cultural (art. 38.1 LIS).

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 12 por 100 de las inversiones o gastos que realicen para:

- a) La adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes sean declarados bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario General de Bienes Muebles en el plazo de un año desde su introducción y permanezcan en territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años.
- b) La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.
- c) La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco situados en España.

La parte de inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [810] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de inversiones en bienes de interés cultural generada en el período impositivo y en la clave [811], el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [812].

H) Actividades de exportación (art. 37 LIS).

Bajo esta modalidad de deducción, en los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 9 por 100 de las inversiones que efectivamente se realicen en:

- a) Creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como en la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales, siempre que se den las siguientes condiciones:
 - 1) Que se realice una inversión efectiva en la adquisición de participaciones en entidades extranjeras o constitución de filiales de, como mínimo, un 25 por 100 del capital de las mismas.

2) Que la entidad que realiza la inversión tenga actividad exportadora de los bienes y servicios que produce.

3) Que exista una relación directa entre la inversión y tal actividad exportadora.

En el período impositivo, de los referidos, en que se alcance el 25 por 100 de la participación se deducirá el 9 por 100 de la inversión total efectuada en el mismo y en los dos períodos impositivos precedentes.

A efectos de esta deducción, las actividades financieras y de seguros no se considerarán directamente relacionadas con la actividad exportadora.

b) Propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, apertura y prospección de mercados en el extranjero, concurrencia a ferias, exposiciones y otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

No obstante, en ningún caso será aplicable esta deducción en relación con los actos o negocios jurídicos relativos al establecimiento y la explotación de una red de distribución cuya fecha de adopción o celebración sea posterior al día 21 de marzo de 2006.

Para calcular la deducción, el importe de las inversiones o los gastos en actividades de exportación debe minorarse en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

No procederá la deducción cuando la inversión o el gasto se realice en un estado o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [813] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de actividades de exportación generada en el período impositivo y en la clave [814], el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [815].

I) Gastos de formación profesional (art. 40 LIS)⁽¹⁾.

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 3 por 100 de los gastos realizados en actividades de formación profesional durante el período impositivo, minorados por el 65 por 100 del importe de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Cuando los gastos efectuados por este concepto en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje del 3 por 100 hasta dicha media y del 6 por 100 sobre el exceso respecto de la misma.

□ INFORMA:

Las sociedades constituidas en 2008, aplicarán el porcentaje del 6 por 100, ya que en el supuesto de constitución de una sociedad se considera que la media de los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en los dos años anteriores es cero.

(1) Véase la disposición adicional vigésima quinta de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, en el apéndice normativo de este manual.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

A los efectos de esta deducción, se considera formación profesional el conjunto de acciones formativas desarrolladas por una empresa, directamente o a través de terceros, dirigidas a la actualización, capacitación o reciclaje de su personal y exigidas por el desarrollo de sus actividades o por las características de los puestos de trabajo. En ningún caso se entenderán como gastos de formación profesional los que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tengan la consideración de rendimientos del trabajo personal.

Esta deducción será igualmente aplicable para aquellos gastos efectuados por el sujeto pasivo con la finalidad de habituar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías. Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a Internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquella, con su «software» y periféricos asociados, incluso cuando el uso de los mismos por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo.

□ INFORMA:

No formarán parte de la base de cálculo de la deducción aquellos gastos que puedan considerarse como accesorios o relacionados indirectamente con la acción formativa del personal de la empresa. Como son:

- Los gastos por desplazamiento, manutención o estancia del personal de la empresa, ya sea ponente o asistente al curso.
- Los gastos de preparación de los cursos (tiempo invertido) por parte de los ponentes internos de la empresa, ya que los mismos van dirigidos a la organización de la formación y no a la formación del personal en sí misma.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [816] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de gastos de formación profesional generados en el período impositivo y en la clave [817] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [818].

Ejemplo:

La entidad declarante cuyo período impositivo coincide con el año natural, ha realizado durante 2008 unos gastos en formación profesional de sus empleados por importe equivalente a 40.000 euros, que cumplen los requisitos para tener derecho a la deducción.

Además, durante 2006 y 2007 la entidad efectuó los gastos en formación profesional que se indican a continuación en su importe en euros:

- 10.000 euros en 2006.
- 30.000 euros en 2007.

El cálculo de la deducción sería el siguiente:

Media de gastos realizados años 2006 - 2007:

$$\frac{10.000 + 30.000}{2} = 20.000$$

Como los gastos realizados en 2008 son mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, la deducción será:

$$20.000 \times 3\% + 20.000 \times 6\% = 1.800$$

Ejemplo (continuación):

Por lo tanto, en la clave [816], el sujeto pasivo deberá consignar la cifra de 1.800, en la clave [817] la cuantía de esta deducción que es aplicada en la presente declaración y en la clave [818], la cantidad que, en su caso, quede pendiente de aplicación para períodos impositivos futuros.

J) Inversiones en edición de libros (art. 38.3 LIS).

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 4 por 100 del importe de las inversiones que realicen en la edición de libros que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada.

La parte de inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [819] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por la realización de inversiones en edición de libros generada en el período impositivo y en la clave [820] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración. Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros, se consignarán en la clave [821].

K) Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial, a planes de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad (art. 43 LIS).

El artículo 43 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades regula la deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial.

Dicha deducción se aplicará sobre la cuota íntegra del sujeto pasivo, con las limitaciones porcentuales generales que se establecen en el artículo 44 de la Ley del Impuesto para las deducciones del capítulo IV de su Título VI.

La base de la deducción la constituyen las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo.

Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros, la deducción se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan al importe reseñado en el párrafo anterior.

$$\text{Base deducción} = \frac{27.000}{\text{Retribución bruta anual}} \times \text{contribución empresarial imputada}$$

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, el porcentaje de la deducción es el 6 por 100 de la base expresada anteriormente.

Como limitaciones a tener en cuenta, la deducción no se podrá aplicar respecto de las contribuciones realizadas al amparo del régimen transitorio establecido en las disposiciones transitorias cuarta, quinta y sexta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. Tampoco será aplicable en el caso de compromisos específicos asumidos con los trabajadores como consecuencia de un expediente de regulación de empleo.

También podrá practicarse esta deducción respecto de las aportaciones realizadas a favor de patrimonios protegidos de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros o superiores de acuerdo con la misma proporción anteriormente señalada, o de sus parientes en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, de sus cónyuges o de las personas a cargo de dichos trabajadores en régimen de tutela o acogimiento regulados en la Ley de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad de acuerdo con las reglas que se exponen a continuación:

- a) Las aportaciones que generen el derecho a practicar la deducción prevista en este apartado no podrán exceder de 8.000 euros anuales por cada trabajador o persona discapacitada.
- b) Las aportaciones que excedan del límite previsto en el párrafo anterior darán derecho a practicar la deducción en los cuatro períodos impositivos siguientes, hasta agotar, en su caso, en cada uno de ellos el importe máximo que genera el derecho a deducción.

Cuando concurran en un mismo período impositivo deducciones en la cuota por aportaciones efectuadas en el ejercicio, con deducciones pendientes de practicar de ejercicios anteriores se practicarán, en primer lugar, las deducciones procedentes de las aportaciones de los ejercicios anteriores, hasta agotar el importe máximo que genera el derecho a deducción.

- c) Tratándose de aportaciones no dinerarias se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las contribuciones empresariales a patrimonios protegidos.

El declarante que aplique esta deducción deberá hacer constar en la clave [891] (página 17 del modelo 200) el importe generado; en la clave [892] hará constar el importe efectivamente aplicado, y en la clave [893] el saldo que quede pendiente para períodos futuros.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

L) Inversiones y gastos en guarderías para hijos de trabajadores (art. 38.6 LIS).

El artículo 38.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece una deducción por las inversiones y gastos en locales homologados por la Administración pública competente para prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de los trabajadores de la entidad, y los gastos derivados de la contratación de este servicio con un tercero debidamente autorizado.

En los períodos impositivos iniciados en el año 2008, el porcentaje de deducción es el 6 por 100 del importe de estas inversiones y gastos.

La deducción se aplicará sobre la cuota íntegra del sujeto pasivo, con las limitaciones porcentuales generales que se establecen el artículo 44 de la Ley del Impuesto para las deducciones del capítulo IV de su Título VI.

La base de la deducción estará compuesta por el importe de las inversiones o los gastos minorados en la parte del coste del servicio repercutido por la empresa a los trabajadores y en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para la prestación del servicio e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los declarantes que apliquen esta deducción deberá hacer constar en la clave [822] el importe generado; en la clave [823] harán constar el importe efectivamente aplicado, y en la clave [824] el saldo que quede pendiente para períodos futuros.

Deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3 primero ley 49/2002).

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008 la aplicación de esta clase de deducciones se efectuará con arreglo a una u otra regulación del apartado 3.º primero del artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (conforme a lo previsto en el apartado 20 de la disposición final segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre), según que los correspondientes acontecimientos de excepcional interés público hayan sido regulados a su vez por normas legales aprobadas antes o después del 1 de enero de 2007.

A) Los acontecimientos Juegos Olímpicos de Pekín 2008, Expo Zaragoza 2008, Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela y Barcelona World Race fueron declarados de excepcional interés público a efectos del artículo 27 de la Ley 49/2002 por normas legales aprobadas con anterioridad a 1 de enero de 2007.

- Reglas comunes de las deducciones (del artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002) relativas a los acontecimientos referidos en el párrafo anterior:

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos e inversiones que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en los siguientes conceptos:

a) Adquisición de elementos del inmovilizado material nuevos, sin que, en ningún caso, se consideren como tales los terrenos.

Se entenderá que no están realizadas en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente las inversiones efectuadas para la instalación o ampliación de redes de servicios de telecomunicaciones o de electricidad, así como para el abastecimiento de agua, gas u otros suministros.

b) Rehabilitación de edificios y otras construcciones que contribuyan a realizar el espacio físico afectado, en su caso, por el respectivo programa.

Las citadas obras deberán cumplir los requisitos establecidos en la normativa sobre financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y, además, las normas arquitectónicas y urbanísticas que al respecto puedan establecer los ayuntamientos afectados por el respectivo programa y el consorcio o el órgano administrativo encargado de su organización y ejecución.

c) Realización de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total de la inversión realizada. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicha inversión.

Estas deducciones, conjuntamente con las reguladas en el capítulo IV del Título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no podrán exceder del 35 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones, y serán incompatibles para los mismos bienes o gastos con las previstas en la citada Ley. Este límite sobre la cuota no será objeto de elevación, en ningún caso, al 50 por 100.

Las cantidades no deducidas podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de estas deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público podrán diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

Juegos de Pekín 2008 (artículo decimonoveno Ley 4/2004)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a las que tenga derecho el sujeto pasivo declarante en el período impositivo objeto de declaración con motivo del programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Pekín 2008, declarado, en virtud del artículo decimonoveno de la Ley 4/2004, de 29 de diciembre, acontecimiento de excepcional interés público.

La duración de este programa será de 15 de septiembre de 2005 a 15 de septiembre de 2008.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo declarante deberá consignar en la clave [063] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo y en la clave [064] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros se consignarán en la clave [065].

Expo Zaragoza 2008 (disposición adicional quincuagésima sexta Ley 30/2005)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo declarante en el período impositivo objeto de declaración con motivo de la celebración de «Expo Zaragoza 2008», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2006 hasta el 31 de diciembre de 2008.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo declarante deberá consignar en la clave [069] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo y en la clave [070] el importe de la deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración.

Por último, las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros se consignarán en la clave [093].

Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela (disposición adicional decimoquinta Ley 42/2006)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración con motivo de la celebración de «Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional decimoquinta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de diciembre de 2007 hasta el 30 de noviembre de 2009.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo declarante deberá consignar en la clave [589] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [850], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo.

Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes de aplicación para períodos futuros se consignarán en la clave [851].

Barcelona World Race (disposición adicional decimosexta de la Ley 42/2006)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración con motivo de la celebración de «Barcelona World Race», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional decimosexta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de julio de 2007 hasta el 30 de junio de 2010.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo declarante deberá consignar en la clave [993] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [994], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo.

Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros se consignarán en la clave [995].

B) Los acontecimientos Año Jubilar Guadalupense 2007, 33ª Copa del América, Guadalquivir Río de Historia y Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812 han sido declarados de excepcional interés público a efectos del artículo 27 de la Ley 49/2002 por normas legales aprobadas con posterioridad a 1 de enero de 2007

- Reglas comunes de las deducciones (del artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002) relativas a los acontecimientos referidos en el párrafo anterior:

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

El importe de esta deducción no puede exceder del 90 por 100 de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicho gasto.

Esta deducción se computará conjuntamente con las reguladas en el capítulo IV del título VII de la LIS a los efectos establecidos en el artículo 44 de la LIS.

Año Jubilar Guadalupense 2007 (disposición adicional trigésima de la Ley 51/2007)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Año Jubilar Guadalupense con motivo del Centenario de la proclamación de la Virgen de Guadalupe como Patrona de la Hispanidad, 2007», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional trigésima de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2007 hasta el 31 de mayo de 2008.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizados a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo declarante deberá consignar en la clave [040] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [041], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo. Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros se consignarán en la clave [042].

33ª Copa del América (disposición adicional trigésima primera de la Ley 51/2007)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «33ª Copa del América», declarada acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional trigésima

ma primera de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2008 hasta transcurridos 12 meses a partir del día siguiente a la finalización de la última regata. En el caso de los gastos a que se refiere el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, la duración del programa se extenderá hasta el 31 de diciembre del año en que se celebre la última regata.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y los planes del programa será competencia del Consorcio Valencia 2009 conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo deberá consignar en la clave [177] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [178], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo.

Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes para períodos impositivos futuros se consignarán en la clave [179].

Guadalquivir Río de Historia (disposición adicional trigésima segunda de la Ley 51/2007)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del acontecimiento «Guadalquivir Río de Historia» declarado de excepcional interés público por la disposición adicional trigésima segunda de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2008 al 31 de diciembre de 2010.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio que se creará conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002.

El sujeto pasivo deberá consignar en la clave [183] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [185], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo.

Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes para períodos impositivos futuros se consignarán en la clave [186].

Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812 (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 51/2007)

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el sujeto pasivo en el período impositivo objeto de declaración en relación a la «Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812» declarado de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2008 hasta el final del evento.

La certificación de la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del programa será competencia de un Consorcio creado conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2.b) de la Ley 49/2002, mediante Convenio de colaboración de 19 de marzo de 2007, por

el que se crea el Consorcio para la Conmemoración del II Centenario de la Constitución de 1812.

El sujeto pasivo deberá consignar en la clave [188] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [189], el importe de la deducción que se aplica en dicho período impositivo.

Por último, las cantidades deducibles que queden pendientes para períodos impositivos futuros se consignarán en la clave [190].

Porcentajes y límites de deducción

A modo de resumen, en la página siguiente se reproducen las modalidades de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, así como sus porcentajes de deducción y límites, aplicables a aquellos períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, ambos de 2008:

Cap.
VII

Detalle de bases impositivas negativas, cuotas por pérdidas de cooperativas y deducciones

Modalidades de deducción		Deducción	Límite conj.
Inversiones destinadas a la protección del medio ambiente		6/8 por 100	35/50 por 100
Creación de empleo para trabajadores minusválidos		6.000 euros persona/año	
Gtos. investig. y desarrollo e innovación tecnológica	Investigación y desarrollo	25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	
	Innovación tecnológica	8 por 100	
Inversiones tecnologías de la información y comunicación		9 por 100	
Deducciones medidas apoyo sector del transporte		6 por 100	
Creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios o la contratación de servicios turísticos en España, siempre que la participación sea, como mínimo, del 25 por 100 del capital social de la filial		9 por 100	
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 otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional		9 por 100	
Bienes de interés cultural		12 por 100	
Inversiones en producciones cinematográficas	Productor de la obra	18 por 100	
	Coproducción financiero ⁽¹⁾	5 por 100	
Inversiones en edición de libros		4 por 100	
Gastos de formación profesional		3/6 por 100	
Contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, MPS, a planes de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos		6 por 100	
Inversiones y gastos en guarderías para hijos de trabajadores		6 por 100	
Juegos Olímpicos Pekín 2008		15 por 100	35 por 100
Expo Zaragoza 2008		15 por 100	
Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela		15 por 100	
Barcelona World Race		15 por 100	
Año Jubilar Guadalupense 2007		15 por 100	
33ª Copa del América		15 por 100	
Guadalquivir Río de Historia		15 por 100	
Commemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812		15 por 100	

(1) El coproductor financiero sólo podrá practicar esta deducción cuando participe en una producción española de largometraje cinematográfico y tendrá como límite, además del límite conjunto del 35 por 100, el 5 por 100 de la renta del período derivada de dichas inversiones.

Importante:

El límite conjunto del 35 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [582]), afecta conjuntamente a todas las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a las deducciones acogidas al régimen del artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002 y generadas en el período impositivo objeto de declaración, así como, en su caso, a los saldos pendientes de períodos impositivos anteriores de esta última clase de deducciones y de otras deducciones similares (Año Santo Jacobo 1999, Santiago de Compostela Capital Europea de la Cultura 2000, Salamanca Capital Europea de la Cultura 2002, Caravaca Jubilar 2003, Fórum Universal de las Culturas Barcelona 2004 y Año Santo Jacobo 2004). No obstante, respecto a las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el límite conjunto del 35 por 100 se elevará al 50 por 100 cuando el importe de la deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica prevista en el artículo 35 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, junto con el importe de la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y la comunicación del artículo 36 de la citada Ley y que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Requisitos para el disfrute de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Para poder practicar las distintas deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, es preciso que los elementos patrimoniales afectos a las deducciones permanezcan en funcionamiento durante cinco años, o tres años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuere inferior.

A estos efectos se entenderá que los elementos patrimoniales afectos a la deducción para inversiones protectoras del medio ambiente permanecen en funcionamiento, en la medida en que se mantengan durante el plazo citado en el párrafo anterior los niveles de protección del medio ambiente previstos en los planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados por la Administración competente.

Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.

Orden que debe observarse en la aplicación de las deducciones

Al aplicar las deducciones por inversiones del ejercicio establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y los saldos pendientes de deducciones reguladas tanto en las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado como en leyes que establecen regímenes específicos, hay que tener en cuenta el orden dispuesto en la disposición transitoria octava de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o en el artículo 44.1 de la misma.

Las deducciones por inversiones se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los capítulos II y III del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Las deducciones del capítulo IV del título VI de la LIS, así como las acogidas al régimen del artículo 27.3 Primero de la Ley 49/2002, generadas en 2008 y que no hayan sido deducidas en la presente declaración, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos, excepto las deducciones por investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y de la comunicación cuyo plazo será de quince años.

Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos

En la clave [565] de la página 17 del modelo 200, se hará constar el importe de la deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos (del régimen fiscal del Título II de la Ley 49/2002) y otras entidades beneficiarias de mecenazgo que se aplique en este período impositivo objeto de liquidación. La regulación legal de esta deducción se encuentra en el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

El importe de la deducción será del 35 por 100 de la base de la deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 49/2002. De acuerdo con este precepto, la base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de dichas entidades será:

- a) En los donativos dinerarios, su importe.
- b) En los donativos o donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por 100 al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
- d) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
- e) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- f) En los donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español a que se refiere el artículo 17 de la Ley 49/2002, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

El valor determinado de acuerdo con las reglas expresadas tendrá como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

La deducción se efectuará sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La base de la deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del período impositivo.

En relación a ciertas actividades (prioritarias de mecenazgo, art. 22 Ley 49/2002) que determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, estas leyes podrán elevar en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes y límites de la deducción. A este respecto, la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008, ha elevado, en su disposición adicional decimoséptima, en cinco puntos porcentuales el porcentaje y el límite de deducción por aportaciones a las siguientes actividades y programas prioritarios de mecenazgo:

- 1ª Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.
- 2ª La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.
- 3ª La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de esta ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español «patrimonio.es», al que se refiere el artículo 75 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
- 4ª Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
- 5ª Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y en particular aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- 6ª La investigación en las Instalaciones Científicas que, a este efecto, se relacionan en el Anexo XV de esta Ley.
- 7ª La investigación de los ámbitos de microtecnologías y nanotecnologías, genómica y proteómica y energías renovables referidas a biomasa y biocombustibles, realizadas por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta del Ministerio de Educación y Ciencia, y oídas, previamente, las Comunidades Autónomas competentes en materia de investigación científica y tecnológica, en el plazo de dos meses desde la entrada en vigor de esta Ley.
- 8ª Los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas o se realicen en colaboración con éstas.

Las cantidades pendientes de aplicación para ejercicios futuros se harán constar en la clave [895] de la página 17 del modelo 200. Estas cantidades se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

En la clave [974] de la referida página 17 se consignará el importe total de los donativos, donaciones y aportaciones efectuados durante el período impositivo a que corresponda la declaración, a entidades sin fines lucrativos, que hayan servido como base para el cálculo de la deducción por donativos a estas entidades.

Asimismo, las mencionadas claves [565], [895] y [974] son las que deben recoger los importes correspondientes en los casos en que las deducciones de las declarantes se efectúen con arreglo a los referidos artículos de la Ley 49/2002 por disponerlo así otras normas, como son:

- por las donaciones y aportaciones relativas a acontecimientos de excepcional interés público conforme a lo establecido en el artículo 27.3.Segundo de la Ley 49/2002.
- por las donaciones privadas a partidos políticos, efectuadas a partir de 6 de julio de 2007, conforme a lo dispuesto en el apartado Dos del artículo 12º de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio.
- cuando las entidades beneficiarias de mecenazgo sean las entidades sin fines lucrativos constituidas con motivo del acontecimiento por la entidad organizadora de la 33ª Copa del América o por los equipos participantes durante la celebración del acontecimiento, conforme a lo establecido en la disposición adicional séptima.Uno.3 de la Ley 41/2007, de 7 de diciembre.

Traslado de las cantidades consignadas en las claves [584], [585], [588], [565] y [590]

Las cantidades consignadas en las claves precitadas deberán trasladarse a la página correspondiente de la tercera parte de la liquidación (página 14 del modelo 200).

Ejemplo:

Datos:

1. El ejercicio económico de la entidad declarante tiene una duración de doce meses y es coincidente con el año natural.
2. La cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y en las bonificaciones, en la liquidación del ejercicio 2008 asciende a 100.000 euros.
3. Tiene pendientes de aplicación las siguientes deducciones procedentes de períodos anteriores:
 - * 2002: Deducción por inversión en un programa de investigación y desarrollo, por importe de 5.000 euros.
 - * 2002: Deducción por actividad exportadora, por importe de 20.000 euros.
 - * 2003: Deducción por gastos de formación profesional por un importe de 2.000 euros.
 - * 2003: Deducción por inversiones para la protección medioambiental, por importe de 1.800 euros.
 - * 2004: El 1 de julio de 2004 contrató dos trabajadores con discapacidad con contrato indefinido y jornada completa. Con anterioridad no había tenido trabajadores con discapacidad, por lo que el incremento de plantilla de los mismos es uno (2 x 6/12).
 - * 2005: Deducción por gastos en investigación científica e innovación tecnológica por importe de 1.200 euros.
4. Durante el ejercicio 2008 ha adquirido equipos informáticos y paquetes de «software» para la conexión a Internet, lo que ha supuesto una deducción de 17.000 euros.
5. Durante el ejercicio 2008, ha realizado inversiones en Canarias por adquisición de activos fijos materiales, lo que ha originado una deducción acogible a la Ley 20/1991 por importe de 2.000 euros.

Solución:

Cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición
y en las bonificaciones..... 100.000

Aplicación de deducciones:

* Programa de investigación y desarrollo 2002 (saldo pendiente).....	5.000
- Límite conjunto aplicable según art. 44 LIS: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica.....	5.000

(1) El límite conjunto de las deducciones del capítulo IV del título VI de la LIS se eleva del 35% al 50% al exceder el importe de la deducción por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Cap.
VII

Detalle de bases imponible negativas, cuotas por pérdidas de cooperativas y deducciones

* Actividad exportadora 2002 (saldo pendiente).....	20.000
- Límite conjunto aplicable según art. 44 LIS: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica	20.000
* Gastos de formación profesional 2003 (saldo pendiente).....	2.000
- Límite conjunto aplicable según art. 44 LIS: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica	2.000
* Inversión para protección medioambiental 2003 (saldo pendiente).....	1.800
- Límite conjunto aplicable según art. 44 LIS: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica	1.800
* Creación de empleo para minusválidos 2004 (1 x 6.000) (saldo pendiente).....	6.000
- Límite conjunto aplicable para todas las deducciones del capítulo IV del título VI LIS, según art. 44 de dicha Ley: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica.....	6.000
* Deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica 2005 (saldo pendiente).....	1.200
- Límite conjunto aplicable para todas las deducciones del capítulo IV del título VI LIS, según art. 44 de dicha Ley: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
Se aplica	1.200
* Deducción por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación 2008.....	17.000
- Límite conjunto aplicable para todas las deducciones del capítulo IV del título VI LIS, según art. 44 de dicha Ley: 50% ⁽¹⁾ sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones	50.000
⁽²⁾ Se aplica	14.000

(1) El límite conjunto de las deducciones del capítulo IV del título VI de la LIS se eleva del 35% al 50% al exceder el importe de la deducción por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

(2) No obstante, esta deducción no se puede aplicar en su totalidad por superar el referido límite conjunto.

Solución (continuación):

Total deducciones con límite del capítulo IV		
Título VI LIS		50.000
* Inversiones en Canarias realizadas en 2008		2.000
- Límite aplicable según Ley 20/1991: 50% sobre cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposi- ción y bonificaciones.....		50.000
	Se aplica.....	2.000
Total deducciones acogidas a la Ley 20/1991		2.000
Resto de cuota:		48.000
Cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones (100.000) menos deducciones aplicadas (52.000)		

	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2001	2011/12	835	836	837
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2002	2012/13	838	839	840
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2003	2013/14	932	933	934
Deducción art. 42 L.I.S. 2004	2014/15	297	298	299
Deducción art. 42 L.I.S. 2005	2015/16	090	091	092
Deducción art. 42 L.I.S. 2006	2016/17	004	005	006
Deducción art. 42 L.I.S. 2007	2017/18	031	032	033
Deducción art. 42 L.I.S. 2008	2018/19	022	023	024
Total deducciones art. 36 ter Ley 43/95 y art. 42 L.I.S.		841	585	843

DEDUCCIONES DISPOSICIÓN TRANSITORIA OCTAVA L.I.S.

	Límite conjunto deducciones	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
2003: Periodificación / diferimiento	35%	749	750	
2004: Periodificación		752	753	754
2005: Periodificación		755	756	757
2006: Periodificación		758	759	760
2007: Periodificación		761	762	763
2008: Periodificación		744	745	746
Total deducciones disposición transitoria octava L.I.S.		764	584	765

RÉGIMEN ESPECIAL DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS (LEY 19/1994)

	Importe de las dotaciones	Materializaciones en 2008	Clave	Pendiente de materializar
Reserva para inversiones en Canarias 2004	075	076	086	
Reserva para inversiones en Canarias 2005	078	079	087	080
Reserva para inversiones en Canarias 2006	081	082	088	083

	Importe de la dotación	Inversiones previstas en las letras A, B y D (1ª) del art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas en las letras C y D (2ª a 6ª) del art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de materializar
RIC 2007. Dotación y materializaciones efectuadas en 2007	089	094	095	096
RIC 2008. Dotación y materializaciones efectuadas en 2008	097	098	047	048
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC, efectuadas en 2008		020	021	

DEDUCCIONES INVERSIÓN EN CANARIAS. LEY 20/1991

	Lím. conj. deducc.	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Activos fijos (Ley 20/1991) 2003	70%	2008/09	854	855	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2004		2009/10	857	858	859
Activos fijos (Ley 20/1991) 2005		2010/11	860	861	862
Activos fijos (Ley 20/1991) 2006		2011/12	863	864	865
Activos fijos (Ley 20/1991) 2007		2012/13	883	884	885
1996: Suma de deducciones ID		2011/12	194	195	196
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1997	70/ 90%	2007/08 ^(*)	868	869	834
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1998		2008/09 ^(*)	871	872	873
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1999		2008/09 ^(*)	874	875	876
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2000		2010/11 ^(*)	877	878	879
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2001		2011/12 ^(*)	880	881	882
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2002		2012/13 ^(*)	866	867	870
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2003		2013/14 ^(*)	939	940	941
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2004		2014/15 ^(*)	191	192	193
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2005		2015/16 ^(*)	613	614	701
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2006		2016/17 ^(*)	200	257	011
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2007		2017/18 ^(*)	037	038	039
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2008		2018/19 ^(*)	044	045	046
Activos fijos (Ley 20/1991) 2008	50%	2013/14	852	2.000 00	856
Total deducciones inversiones en Canarias (Ley 20/1991)			886	2.000 00	887

(*) Pueden consultarse instrucciones

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES (CAP. IV TIT. VI LEY 43/95 Y L.I.S.)

	Lím. conij. deduc.	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
1996: Suma de deducciones ID.....		2011/12	842	844	845
1997: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2007/08	768	769	770
1998: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2008/09	774	775	776
1999: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2009/10	780	781	782
2000: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2010/11	786	787	788
2001: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2011/12	766	767	833
2002: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2012/13	19825.00000	89625.00000	897
2003: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2013/14	2883.80000	2893.80000	290
2004: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2014/15	4666.00000	4676.00000	468
2005: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2015/16	0611.20000	4981.20000	586
2006: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2016/17	472	473	478
2007: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2017/18	180	181	182
2008: Inversiones para protección medio ambiente (PM).....		2018/19	792	793	794
Deducción por creación empleo minusválidos (CE).....		2018/19	795	796	797
Gastos en investigación y desarrollo e innov. tecnológica (CT).....		2023/24	798	799	800
Inversiones tecnologías información y comunicación (TIC).....		2023/24	80117.00000	80214.00000	8033.00000
Deducciones medidas apoyo sector transporte (AT).....		2018/19	804	805	806
Producciones cinematográficas (PC).....		2018/19	807	808	809
Bienes de interés cultural (BIC).....		2018/19	810	811	812
Empresas exportadoras (EE).....		2018/19	813	814	815
Gastos de formación profesional (FP).....		2018/19	816	817	818
Edición libros (ED).....		2018/19	819	820	821
Contribuciones a planes de pensiones (PP).....		2018/19	891	892	893
Guarderías para hijos de trabajadores (G).....		2018/19	822	823	824
Juegos Olímpicos Pekín 2008 (P08).....		2018/19	063	064	065
Expo Zaragoza 2008 (Z08).....		2018/19	069	070	093
Alicante 2008. Vuelta al mundo a vela (A08).....		2018/19	589	850	851
Barcelona World Race (BWR).....		2018/19	993	994	995
Año Jubilar Guadalupense 2007 (JG07).....		2018/19	040	041	042
33ª Copa del América (33CDA).....		2018/19	177	178	179
Guadalquivir Río de Historia (GRH).....		2018/19	183	185	186
Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812 (BC1812)....		2018/19	188	189	190
Diferimiento deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2018/19	828	829	830
Total deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....			83153.00000	58850.00000	8323.00000

Deducciones aplicables 1997 - 2007:

1997: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP y ED	2003: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, PH, EE, FP, ED, PP, EI, BCN04, J04 y CJ03
1998: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP, ED, J99 y SC2000	2004: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, BCN04, J04, ALM05, CQ y CA07
1999: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP, ED, J99 y SC 2000	2005: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, ALM05, CQ, CA07, S05, GV05 y P08
2000: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, SC2000 y S2002	2006: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, CQ, CA07, S05, GV05, P08, L06 y Z08
2001: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, S2002 y BCN04	2007: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, CA07, P08, L06, Z08, A08, BWR y JG07
2002: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, S2002 y BCN04	

(*) Pueden consultarse instrucciones.

DEDUCCIÓN DONATIVOS A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO. LEY 49/2002

	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2002.....	2012/13	929	930	931
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2003.....	2013/14	942	943	944
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2004.....	2014/15	294	295	296
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2005.....	2015/16	066	074	084
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2006.....	2016/17	008	009	010
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2007.....	2017/18	034	035	036
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2008.....	2018/19	201	202	203
Total deducciones donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002).....		598	565	895

Donaciones del período impositivo efectuadas a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)..... 974

Capítulo VIII

Operaciones con personas o entidades vinculadas. Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

Modelo 200

Página 19

Sumario

- Operaciones con personas o entidades vinculadas
- Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales
- Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

Operaciones con personas o entidades vinculadas

En este apartado, los sujetos pasivos deberán declarar las operaciones del ejercicio (según criterio de devengo contable) que hayan realizado con personas o entidades a ellos vinculadas, sean residentes o no residentes en territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la LIS. La cumplimentación de la información de las operaciones vinculadas solamente es obligatoria para operaciones realizadas a partir del 19 de febrero de 2009.

Están excluidas de dicha obligación las siguientes operaciones: las operaciones entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS, las operaciones realizadas con sus miembros por las agrupaciones de interés económico (AIE) y las uniones temporales de empresas (UTE) inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda, las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores y las operaciones cuyo importe conjunto no supere los 100.000 euros a valor de mercado de acuerdo con el método de valoración que se haya elegido (de los previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la LIS).

La cumplimentación de los datos que se solicitan en el cuadro de dicho apartado se efectuará tal y como se indica a continuación respecto de los epígrafes de cada columna de aquél y deberá tenerse en cuenta, además, que las operaciones de ingreso y pago se deben de declarar separadamente, sin efectuar compensaciones entre ellas, aunque correspondan a un mismo concepto.

Persona o entidad vinculada. NIF

Se debe consignar el NIF (número de identificación fiscal) de la persona o entidad vinculada. En caso de que la persona o entidad vinculada sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia, precedido por las dos letras del código ISO de dicho país. (La relación de países y territorios y código ISO figura al final del capítulo III de este Manual).

F/J

Se deberá consignar F si la vinculada es una persona física y J si es una persona jurídica.

Apellidos y nombre / Razón social

Se deben consignar los apellidos y nombre o la razón social de la persona o entidad vinculada.

Tipo vinculación (art. 16.3 LIS)

Se debe consignar la letra del artículo 16.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que corresponda con arreglo a lo que en dicho artículo se indica.

Código provincia / país

Cuando la persona o entidad vinculada sea residente en territorio español, se consignarán los dos dígitos correspondientes a su provincia de residencia según la relación recogida al inicio del capítulo III de este manual.

Si la persona o entidad vinculada fuera no residente sin establecimiento permanente en territorio español, deberán consignarse las dos letras del código ISO de su país de residencia según la relación de códigos ISO de países y territorios contenida en el anexo 11 de la Orden HAC/3626/2003, de 23 de diciembre (BOE 30 de diciembre), y recogida al final del capítulo III de este manual.

Tipo operación

Se debe consignar el dígito identificativo del tipo de operación que corresponda de acuerdo con la relación siguiente. En ella todos los conceptos se refieren a operaciones de ingreso o pago indistintamente.

1. Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)
2. Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
3. Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios (excluidas operaciones tipo 4). Incluye operaciones de autocartera.
4. Operaciones financieras de fondos propios (excluidas operaciones tipos 3 y 10): ampliaciones/reducciones de capital, aportaciones de socios para cancelación de pérdidas, etc.
5. Adquisición/Transmisión de derechos de crédito, bonos, obligaciones y demás activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones tipo 6)
6. Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses)
7. Servicios entre personas o entidades vinculadas (art. 16.5 LIS) (incluidos rendimientos actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.)
8. Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (art. 16.6 LIS)
9. Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías)
10. Rendimientos de activos financieros representativos de fondos propios (dividendos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías)
11. Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)
12. Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
13. Otras operaciones

Ingreso ("I") / Pago ("P")

Se debe consignar I o P, según se trate de ingreso o de pago, respectivamente.

Método valoración (art. 16.4 LIS)

Se debe consignar el número y la letra que corresponda [1º a); 1º b); 1º c); 2º a); 2º b)] de acuerdo con el artículo 16.4 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Importe operación

Se debe consignar el importe de la operación en euros.

Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales

Este apartado será cumplimentado exclusivamente por aquellas entidades que durante el período impositivo hayan efectuado operaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales, o a la fecha de cierre del período impositivo posean valores relacionados con los citados países o territorios.

Descripción de la operación

Se detallará cada operación efectuada con o por personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, así como los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en los citados países o territorios y aquellas inversiones o gastos realizados en los mismos.

Persona o entidad residente en país o territorio calificado como paraíso fiscal

Se reflejará el nombre, la denominación o la razón social de la persona o entidad con o por la que se realizan las operaciones.

Clave país/territorio

Se consignarán, como clave país/territorio, las dos siglas correspondientes al país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, según la relación que figura más adelante.

País o territorio calificado como paraíso fiscal

Se consignará el país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal en el que se realice la inversión o el gasto, o en el cual tenga fijada su residencia la persona o entidad con o por la que se realizan, directa o indirectamente, las operaciones.

Importe

Se consignará la cuantía correspondiente a las operaciones o gastos efectuados computándose por el valor por el que efectivamente se han realizado.

Tenencia de valores relacionados con países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales

Se indicarán los datos solicitados en este apartado sobre los valores poseídos a la fecha de cierre del período declarado.

Tipo

Se harán constar las situaciones relacionadas con países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, indicando la letra A, B o C, según el siguiente detalle:

- A. Tenencia de valores representativos de fondos propios de entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.
- B. Tenencia de valores de instituciones de inversión colectiva constituidas en los citados países o territorios.
- C. Tenencia de valores de renta fija que estén admitidos a cotización en mercados secundarios en dichos países o territorios.

Entidad participada o emisora de los valores

Se reflejará la denominación o la razón social de la entidad participada cuando corresponda a los tipos A o B de la columna anterior o de la entidad emisora de los valores cuando corresponda al tipo C de la columna anterior.

País o territorio calificado como paraíso fiscal

Se consignará el país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal que corresponda, según se detalla a continuación:

- En el que tenga su residencia la entidad participada en el supuesto que se haya hecho constar el tipo A en la columna «Tipo».
- En el que esté constituida la entidad participada cuando se haya hecho constar el tipo B en la columna «Tipo».
- En el que estén admitidos a cotización en mercados secundarios los valores cuando se haya hecho constar el tipo C en la columna «Tipo».

Clave país/territorio

Se consignarán, como clave país/territorio, las dos siglas correspondientes al país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, según la relación y consideraciones incluidas más adelante.

Valor de Adquisición

Se consignará la cuantía por la que se adquirieron los valores, computándose por el precio de adquisición, con independencia del período en el que hayan sido adquiridos.

% de participación

Se reflejará el que corresponda a los valores poseídos siempre que se haya hecho constar el tipo A o B en la columna «Tipo».

Las referencias a los países o territorios considerados reglamentariamente como paraísos fiscales se entenderán realizadas a los relacionados en el Real Decreto 1080/1991⁽¹⁾, que se señalan a continuación:

AD. PRINCIPADO DE ANDORRA	MP. ISLAS MARIANAS
AN. ANTILLAS NEERLANDESAS	MU. MAURICIO
AW. ARUBA	MS. MONTSERRAT

(1) Con efectos desde el 12-9-2006 y 2-4-2007 (fecha de entrada en vigor del CDI respectivo), la República de Malta (MT) y los Emiratos Árabes Unidos (AE) han dejado de estar incluidos en el listado de paraísos fiscales.

BH.	EMIRATO DEL ESTADO DE BAHREIN	NR.	REPÚBLICA DE NAURÚ
BN.	SULTANATO DE BRUNEI	SB.	ISLAS SALOMÓN
CY.	REPÚBLICA DE CHIPRE	VC.	SAN VICENTE Y LAS GRANADINAS
GI.	GIBRALTAR	LC.	SANTA LUCÍA
HK.	HONG-KONG	TT.	REPÚBLICA DE TRINIDAD Y TOBAGO
AI.	ANGUILLA	TC.	ISLAS TURKS Y CAICOS
AG.	ANTIGUA Y BARBUDA	VU.	REPÚBLICA DE VANUATU
BS.	LAS BAHAMAS	VG.	ISLAS VÍRGENES BRITÁNICAS
BB.	BARBADOS	VI.	ISLAS VÍRGENES DE ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA
BM.	BERMUDA	JO.	REINO HACHEMITA DE JORDANIA
KY.	ISLAS CAIMANES	LB.	REPÚBLICA LIBANESA
CK.	ISLAS COOK	LR.	REPÚBLICA DE LIBERIA
DM.	REPÚBLICA DE DOMINICA	LI.	PRINCIPADO DE LIECHTENSTEIN
GD.	GRANADA	XG.	GRAN DUCADO DE LUXEMBURGO ⁽¹⁾
FJ.	FIJI	MO.	MACAO
GG.	ISLA DE GUERNESEY (ISLA ANGLONORMANDA DEL CANAL)	MC.	PRINCIPADO DE MÓNACO
JM.	JAMAICA	OM.	SULTANATO DE OMÁN
JE.	JERSEY (ISLA ANGLONORMANDA DEL CANAL)	PA.	REPÚBLICA DE PANAMÁ
FK.	ISLAS MALVINAS	SM.	REPÚBLICA DE SAN MARINO
IM.	ISLA DE MAN	SC.	REPÚBLICA DE SEYCHELLES
		SG.	REPÚBLICA DE SINGAPUR

No obstante, los países y territorios, de los relacionados anteriormente, que hayan firmado con España un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria en el que expresamente se establezca que dejan de tener la consideración de paraíso fiscal, no tendrán tal consideración desde el momento en que dichos convenios o acuerdos se apliquen y en tanto en que no dejen de aplicarse.

Para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de diciembre de 2006 debe tenerse en cuenta que se considerará que existe un efectivo intercambio de información siempre que en los convenios no se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es insuficiente a los efectos referidos en el párrafo anterior, o, en el caso de acuerdos de intercambio de información en materia tributaria, siempre que en el propio acuerdo se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es suficiente a los mencionados efectos⁽²⁾.

(1) Gran Ducado de Luxemburgo, por lo que respecta a las rentas percibidas por las sociedades a que se refiere el párrafo 1 del protocolo anexo al Convenio, para evitar la doble imposición, de 3 de junio de 1986.

(2) Véase en el apéndice normativo de este manual práctico la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

Las entidades dominantes de un grupo mercantil, los declarantes no residentes que hayan obtenido rentas en España mediante establecimiento permanente en su caso, las entidades de crédito, las entidades aseguradoras y las instituciones de inversión colectiva cumplimentarán este apartado relativo a la comunicación del importe neto de la cifra de negocios.

Grupos de sociedades, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio (incluso en el caso de las entidades de crédito, de las aseguradoras y de las instituciones de inversión colectiva)

Cuando la declarante sea la entidad dominante de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, deberá hacer constar en la clave [987] el importe neto de la cifra de negocios referido al conjunto de entidades pertenecientes al grupo. Si el período impositivo al que se refiere la cifra de negocios fuera inferior al año natural, el importe se elevará al año.

La obligación de este epígrafe se extiende igualmente a las entidades de crédito, las entidades aseguradoras y las instituciones de inversión colectiva, de acuerdo con las normas de consolidación contable que les son de aplicación en cada caso.

Dentro de este apartado, y utilizando las casillas establecidas al efecto, la declarante deberá hacer constar el número de identificación fiscal (N.I.F.) de todas las entidades que forman parte del grupo mercantil (excepto el de la sociedad dominante). Si el número de casillas que aparecen en la hoja fuera insuficiente, se adjuntarán cuantas copias del mismo sean necesarias.

No residentes con más de un establecimiento permanente en España

Cuando el declarante sea un contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtiene rentas mediante establecimiento permanente, y dicho contribuyente sea además titular de otros establecimientos permanentes situados en territorio español, deberá hacer constar el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular en la clave [988]. Este importe se obtendrá de la suma de los importes consignados en la clave [255] de la página 7 del modelo 200 del mismo período impositivo, correspondientes a cada uno de los establecimientos permanentes integrantes de dicho conjunto.

Cuando el titular sea una persona física deberá cumplimentarse, asimismo, en la casilla correspondiente, el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el titular sea una entidad, deberá consignarse el número de identificación fiscal (N.I.F.) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español (excepto el que corresponda al establecimiento al que se refiere la declaración). Si el número de casillas que aparecen en la hoja fueran insuficientes, se adjuntarán cuantas copias del mismo sean necesarias.

Entidades de crédito, aseguradoras e instituciones de inversión colectiva

Los sujetos pasivos que sean entidades de crédito, entidades aseguradoras o instituciones de inversión colectiva, y que por ello deberán haber marcado, respectivamente, las claves [024]; [025]; [003] ó [004] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en la clave [989] el importe neto de la cifra de negocios.

Capítulo IX

Regímenes de cooperativas, entidades navieras, fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión europea

Modelo 200

Página 20

Sumario

- Régimen fiscal de las cooperativas
- Régimen de las entidades navieras que tributan en función del tonelaje
- Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea. Opción artículos 43.1 y 43.3 R.I.S.

Régimen fiscal de las cooperativas

El apartado «Determinación de la base imponible» de la página 20 del modelo 200 sólo será cumplimentado por las sociedades cooperativas, a las que resulta de aplicación el régimen fiscal regulado en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. El régimen prevé, para las que tengan la consideración de fiscalmente protegidas, la aplicación de dos tipos de gravamen diferentes: el 30 por 100 a la parte de la base imponible constituida por los resultados extracooperativos, y el 20 por 100 (25 por 100 tratándose de cajas rurales y cooperativas de crédito) a la parte de la base imponible constituida por los resultados cooperativos del período impositivo.

INFORMA:

Las normas del capítulo cuarto del título II («Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades») y el título III («De los socios y asociados de las cooperativas») de la Ley 20/1990, son de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el registro de cooperativas correspondiente que no hayan sido descalificadas, aunque incurran en alguna causa de exclusión.

Por otra parte, las sociedades cooperativas que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada Ley 20/1990, no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades (30 por 100) por la totalidad de sus resultados cooperativos y extracooperativos, excepto en el supuesto de que les resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En este caso tributarán al 25 por 100 por los primeros 120.202,41 euros de base imponible y al 30 por 100 por el exceso sobre los mismos. No obstante, cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de base imponible que tributará al 25 por 100 será la resultante de aplicar a 120.202,41 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días o la base imponible del período impositivo cuando ésta fuere inferior.

A estos efectos, si bien la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, establece en su artículo 57.4 que la cooperativa podrá optar en sus Estatutos por la no contabilización separada de los resultados extracooperativos, el régimen fiscal de las cooperativas exige, para efectuar la liquidación del impuesto, desglosar la base imponible de las sociedades cooperativas en dos partes, una correspondiente a los resultados cooperativos y otra a los extracooperativos, que habrán de consignarse en las claves [553] y [554] de la página 13 del modelo 200 correspondiente a la liquidación, aplicando a continuación a cada una de ellas el tipo de gravamen que le corresponda.

La desagregación de la base imponible se realizará siguiendo la estructura que aparece en la página 20 del modelo 200, con arreglo al esquema que se explica a continuación.

1. Ingresos computables

Resultados cooperativos

En la clave [C1] se consignarán los ingresos que tengan la naturaleza de cooperativos, y que son los enunciados en el artículo 17 de la citada Ley 20/1990:

- * Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada realizada con los propios socios.
- * Las cuotas periódicas satisfechas por los socios.
- * Las subvenciones corrientes.

- * Las imputaciones al ejercicio económico de las subvenciones de capital en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables.
- * Los intereses y retornos procedentes de la participación de la cooperativa, como socio o asociado, en otras cooperativas.
- * Los ingresos financieros procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria, necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

Resultados extracooperativos

En la clave [E1] se consignarán aquellos ingresos que tengan el carácter de rendimientos extracooperativos, que son los enumerados por el artículo 21 de la citada Ley 20/1990:

- * Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada cuando fuera realizada con personas no socios.
- * Los obtenidos de inversiones o participaciones financieras en sociedades de naturaleza no cooperativa.
- * Los obtenidos de actividades económicas o fuentes ajenas a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de éstos se incluirán los procedentes de las Secciones de Crédito de las cooperativas, con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de cooperativas de crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas (estos últimos excepcionados tienen la consideración de resultados cooperativos).

Para que no se pierda la condición de cooperativa fiscalmente protegida, el volumen de operaciones con terceros no socios no podrá superar el 50 por 100 del total de operaciones de la cooperativa.

❑ INFORMA

Una cooperativa de primer grado dedicada a la elaboración de vino adquiere uva a otra cooperativa no socio:

- De estas operaciones se derivan, en su caso, resultados extracooperativos.
- Si estas operaciones superan un volumen superior al 50 por 100 del total, se perderá la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

2. Gastos específicos

Resultados cooperativos

En la clave [C2] figurarán los gastos específicos necesarios para la obtención de este tipo de ingresos, entre los cuales cabe destacar los siguientes:

- * El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 20/1990, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior. Como excepción al cómputo por su valor normal de mercado, las operaciones descritas en el apartado 3 del citado artículo 15 se computarán por el precio por el que efectivamente se hubieran realizado las mismas, siempre que no resulte inferior al coste de tales operaciones incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad.

- * Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al Fondo de Educación y Promoción, con los requisitos establecidos por el artículo 19 de la Ley 20/1990.
- * Los intereses devengados por los socios y asociados por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social.

Resultados extracooperativos

En la clave [E2] figurarán los gastos específicos necesarios para la obtención de este tipo de ingresos e imputables a este tipo de resultados.

3. Gastos generales imputados

En las claves [C3] y [E3] se consignará la parte de los gastos generales de la cooperativa que sean atribuibles a uno y otro tipo de resultados, según criterios de imputación fundados.

4. Incrementos y disminuciones patrimoniales

En la clave [E4] se consignarán, con su signo, las variaciones en el valor del patrimonio de la cooperativa que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél.

No se consideran, a estos efectos, incrementos patrimoniales:

- a) Las aportaciones obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social, las cuotas de ingreso y las deducciones en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios, en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa, destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio.
- b) La compensación por los socios de las pérdidas sociales que les hayan sido imputadas.
- c) Los resultados de la regularización de los elementos del activo cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.
- d) Los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.

No tendrán la consideración de disminución patrimonial las reducciones del capital social por baja de los socios.

5. Resultado

Resultados cooperativos

En la clave [C5] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

$$[C5] = [C1] - [C2] - [C3]$$

Resultados extracooperativos

En la clave [E5] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

$$[E5] = [E1] - [E2] - [E3] \pm [E4]$$

6. Aumentos (ajustes positivos)

Se consignarán en las claves [C6] y [E6] los ajustes derivados de la divergencia de criterios de valoración, la existencia de gastos fiscalmente no deducibles, etc., correspondientes a uno y otro tipo de resultados, siempre que impliquen un incremento del resultado consignado en las claves [C5] y [E5].

7. Disminuciones (ajustes negativos)

Se consignarán en las claves [C7] y [E7] los ajustes derivados de la divergencia de criterios de valoración, corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria, etc., correspondientes a uno y otro tipo de resultados, que impliquen una disminución del resultado consignado en las claves [C5] y [E5].

8. Minoración por dotación obligatoria al fondo de reserva obligatorio (art. 16.5 Ley 20/1990)

A efectos de liquidación, para obtener la base imponible que ha de ser sometida a gravamen, la base imponible correspondiente a uno y otro tipo de resultados ha de minorarse en el 50 por 100 de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio. Así, en la clave [C8] se consignará el 50 por 100 de la parte de los resultados cooperativos que, obligatoriamente, se destine al Fondo de Reserva Obligatorio. De igual modo se procederá con la clave [E8] correspondiente a los resultados extracooperativos.

9. Reserva para inversiones en Canarias

En la clave [C9] se consignará con signo negativo la reducción que corresponda por las cantidades destinadas a la reserva por inversiones en Canarias, en las condiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y con signo positivo el aumento al resultado contable que surja como consecuencia del incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el citado artículo.

Así, la clave [C9] tendrá correlación con las claves [404] y [403] que figuran en la página 13 del modelo 200, de tal modo que la clave [C9] puede cumplimentarse trasladando el importe consignado en las citadas claves, con signo negativo si se trata de reducción al resultado contable y con signo positivo si se trata de un aumento.

10. Factor de agotamiento (arts. 98 y 102 de la LIS)

Se consignará, con signo negativo, en las claves [C10] y [E10] la reducción por factor de agotamiento correspondiente a las cantidades destinadas por aquellas sociedades cooperativas que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería o al régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos, según que corresponda a resultados cooperativos o extracooperativos, respectivamente.

Además se consignará, con signo positivo, en las claves [C10] y [E10], como aumento al resultado contable, las cantidades que deban ser integradas en la base imponible por producirse alguno de los supuestos establecidos en los artículos 101 y 104 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según que corresponda a uno u otro tipo de resultados.

Así, las claves [C10] y [E10] tendrán correlación con las claves [382] y [381] que figuran en la página 12 del modelo 200, de tal modo que la clave [C10] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [382] y, con signo positivo, el

consignado en la clave [381], que correspondan a los resultados cooperativos, y la clave [E10] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [382] y, con signo positivo, el consignado en la clave [381], que correspondan a los resultados extracooperativos.

11. Base imponible

En la clave [553] se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[553] = [C5] + [C6] - [C7] - [C8] + [C9] + [C10]$$

En la clave [554] se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[554] = [E5] + [E6] - [E7] - [E8] + [E10]$$

La suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible, así desagregada, el tipo de gravamen correspondiente constituye la cuota íntegra previa del impuesto, cantidad que habrá de consignarse en la clave [560] (página 13 del modelo 200). A estos efectos, debe distinguirse:

- Cooperativas fiscalmente protegidas.

$$[560] = [553] \times 25\% + [554] \times 30\% \text{ (cajas rurales y cooperativas de crédito).}$$

$$[560] = [553] \times 20\% + [554] \times 30\% \text{ (resto cooperativas fiscalmente protegidas).}$$

- Cooperativas que no tienen la consideración de fiscalmente protegidas.

A) Aquellas a las que no resulta de aplicación la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

$$[560] = ([553] + [554]) \times 30\%$$

B) Aquellas a las que resulta de aplicación la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

$$\text{a) Si la base imponible (claves [553] + [554]) es } \leq 120.202,41 \times \frac{d}{365}$$

$$[560] = ([553] + [554]) \times 25\%$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

$$\text{b) Si la base imponible (claves [553] + [554]) es } > 120.202,41 \times \frac{d}{365}$$

$$[560] = 120.202,41 \times \frac{d}{365} \times 25\% + ([553] + [554] - 120.202,41 \times \frac{d}{365}) \times 30\%$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Se consignarán en este apartado de la página 20 las magnitudes principales referidas al Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje.

La regulación de este régimen se contiene en el capítulo XVII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

1. Ámbito de aplicación

Pueden acogerse a este régimen especial:

- a) Las entidades inscritas en alguno de los registros de empresas navieras referidos en la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

Estarán facultados para obtener el registro y el abanderamiento de buques civiles las personas físicas residentes y las personas jurídicas domiciliadas en España o países de la Unión Europea siempre que, en este último caso, designen un representante en España.

- b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques incluidos en el régimen especial. A estos efectos, se entiende por gestión técnica y de tripulación la asunción de la completa responsabilidad de la explotación náutica del buque, así como de todos los deberes y responsabilidades impuestos por el Código Internacional de Gestión para la Seguridad de la Explotación de buques y la prevención de la contaminación adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A741.

Los buques cuya explotación posibilita la aplicación del régimen deben reunir los siguientes requisitos:

- a) Estar gestionados estratégica y comercialmente desde España o desde el resto de la Unión Europea. A estos efectos, se entiende por gestión estratégica y comercial, la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario, del control y riesgo de la actividad de navegación marítima o de trabajos en el mar.
- b) Ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo que se indica en la letra c) siguiente.
- c) Tratándose de buques destinados a la actividad de remolque será necesario que menos del 50% de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto. Caso de buques con actividad de dragado será necesario que más del 50% de los ingresos del período impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando este régimen exclusivamente a esta parte de su actividad.

Respecto de las entidades que cedan el uso de estos buques, este requisito se entenderá cumplido cuando justifiquen que los ingresos de la entidad que desarrolla la actividad de remolque o dragado cumple aquellos porcentajes en cada uno de los períodos impositivos en los que fuere aplicable este régimen a aquellas entidades.

Los buques destinados a la actividad de remolque y de dragado, deberán estar registrados en España o en otro estado miembro de la Unión Europea.

Cuando el régimen fuera aplicable a sujetos pasivos con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida al régimen especial, cual-

quiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación de dicho régimen a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los tres años posteriores. Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

No podrá aplicarse este régimen cuando la totalidad de los buques no estén registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea. Tampoco podrán acogerse al presente régimen los buques destinados, directa o indirectamente, a actividades pesqueras o deportivas, ni los de recreo.

No resultará de aplicación este régimen durante los períodos impositivos en los que concurren simultáneamente las siguientes circunstancias:

- Que la entidad tenga la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea.
- Que perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.
- Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

2. Determinación de la base imponible

Las entidades acogidas a este régimen determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que reúnan los requisitos detallados anteriormente, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente escala:

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas ----- Euros
Entre 0 y hasta 1.000	0,90
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40
Desde 25.001	0,20

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del sujeto pasivo o en los que haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La parte de base imponible así determinada:

- Incluye las rentas derivadas de los servicios de practicaaje, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestados por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.
- En ella se considerará integrada la renta positiva o negativa que se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen, siempre que no se

trate de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación.

- No podrá ser compensada con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco con las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del régimen.

La aplicación de este régimen deberá abarcar a la totalidad de los buques del solicitante que cumplan los requisitos del mismo, y a los buques que se adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización, siempre que cumplan dichos requisitos, pudiendo acogerse al mismo buques tomados en fletamento, siempre que la suma de su tonelaje neto no supere el 75 por 100 del total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal sujeto al régimen. En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal la solicitud deberá estar referida a todas las entidades del grupo fiscal que cumplan los referidos requisitos.

En los supuestos de transmisión de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió al presente régimen especial y de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación, se procederá del siguiente modo:

En el primer ejercicio en que sea de aplicación el mismo, o en el que se hayan adquirido los buques usados, se dotará una reserva indisponible por un importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable de cada uno de los buques afectados por esta regla, o bien se especificará la citada diferencia, separadamente para cada uno de los buques y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de los mismos, en la memoria de sus cuentas anuales. En el caso de buques adquiridos mediante una operación a la que se haya aplicado el régimen especial del capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurase en la contabilidad de la entidad transmitente. El incumplimiento de la obligación de no disposición de la reserva o de la obligación de mención en la memoria constituirá infracción tributaria grave, sancionándose con una multa del 5 por 100 del importe de la citada diferencia.

A estos efectos, no tendrán la consideración de buques usados aquellos que hayan sido adquiridos mediante el ejercicio de la opción de compra de un contrato de arrendamiento financiero cuyos efectos fiscales hayan sido objeto de previa autorización por parte de la Administración tributaria.

El importe de la referida reserva positiva, junto con la diferencia positiva existente en la fecha de la transmisión entre la amortización fiscal y contable del buque enajenado, se añadirá a la base imponible determinada por estimación objetiva (mediante la escala detallada anteriormente) cuando se haya producido la mencionada transmisión. De igual modo se procederá si el buque se transmite, de forma directa o indirecta, con ocasión de una operación a la que resulte de aplicación el régimen especial del capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Esta renta generada en la transmisión del buque puede ser objeto de compensación con bases imponibles negativas de períodos anteriores a la aplicación del régimen especial.

En cuanto a las actividades del sujeto pasivo que no estén acogidas al régimen especial a que se refiere este epígrafe, la determinación de la parte de base imponible que les corresponda se realizará aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas. Dicha parte de base imponible estará integrada por todos los ingresos que no procedan de actividades acogidas al régimen, por los gastos directamente relacionados con la obtención de los mismos, así como por la parte de los gastos generales de administración que proporcionalmente correspondan a la cifra de negocio generada por estas

actividades. En el caso de actividad de dragado, esta parte de base imponible incluirá la renta de esa actividad no acogida al régimen especial.

3. Tipo de gravamen y cuota

Resultará de aplicación a la base imponible total el tipo general de gravamen previsto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, esto es, el 30 por 100.

La parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de base imponible determinada en régimen de estimación objetiva no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación.

Por tanto, únicamente se podrán incluir bonificaciones y deducciones sobre la cuota íntegra derivada de la parte de base imponible sometida al régimen general y, en su caso, de la cuota íntegra derivada de las rentas obtenidas con motivo de la transmisión de los buques afectos a este régimen especial y que no integran la parte de base imponible determinada en régimen de estimación objetiva.

Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al presente régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal. La parte de cuota íntegra que proceda del resto de base imponible no podrá minorarse por la aplicación de deducciones generadas por la adquisición de los buques referidos antes de su afectación al régimen especial expuesto en este epígrafe.

4. Aplicación del régimen

El régimen tributario que se expone en este epígrafe se aplicará de la siguiente forma:

- a) La aplicación del mismo estará condicionada a la autorización por el Ministerio de Economía y Hacienda, previa solicitud del sujeto pasivo. Esta solicitud deberá ir acompañada de los documentos que se enumeran en el artículo 51 del Reglamento del Impuesto. La autorización se concederá por un período de diez años a partir de la fecha que establezca la autorización, pudiéndose solicitar su prórroga por períodos adicionales de otros diez años.
- b) La solicitud deberá especificar el período impositivo a partir del cual vaya a surtir efectos y se presentará como mínimo tres meses antes del inicio del mismo.
- c) La solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de tres meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada. Tanto la instrucción del expediente como su resolución corresponden a la Dirección General de Tributos.

Para la concesión del régimen, el Ministerio de Economía y Hacienda tendrá en cuenta la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo. A tal fin podrá recabar informe previo de los organismos competentes.

- d) Si con posterioridad a la concesión de una autorización el sujeto pasivo adquiere, arrienda o toma en otros buques que cumplan con los requisitos del régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los párrafos anteriores, una nueva solicitud referida a éstos. La autorización adicional se concederá en este supuesto por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial del régimen.
- e) El incumplimiento de las condiciones del régimen o la renuncia a la aplicación del mismo impedirán formular una nueva solicitud hasta que haya transcurrido un mínimo de cinco años.

f) La Administración tributaria podrá verificar la correcta aplicación del régimen y la concurrencia en cada ejercicio de los requisitos exigidos para su aplicación.

El incumplimiento de los requisitos establecidos en el presente régimen implicará el cese de los efectos de la autorización correspondiente y la pérdida de la totalidad de los beneficios fiscales derivados de ella, debiendo ingresar, junto a la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, las cuotas íntegras correspondientes a las cantidades que hubieran debido ingresarse aplicando el régimen general del impuesto, en la totalidad de los ejercicios a los que resultó de aplicación la autorización, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

El incumplimiento de la condición de mantenimiento del porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España u otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje total, para el caso de concurrencia con buques no registrados en España u otro Estado miembro de la Unión Europea, implicará la pérdida del régimen para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento a que se refiere dicha condición, procediendo la regularización referida en el apartado anterior que corresponda exclusivamente a tales buques. Cuando tal incremento fuera motivado por la baja de buques registrados en España u otro Estado miembro de la Unión Europea, la regularización corresponderá a dichos buques por todos los períodos impositivos en los que los mismos hubiesen estado incluidos en este régimen.

La aplicación del régimen de tributación en función del tonelaje será incompatible, para un mismo buque, con la aplicación de los incentivos para la renovación de la flota mercante que se prevén en la disposición adicional quinta de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

5. Obligaciones formales

A los efectos del cumplimiento del presente régimen, la entidad deberá disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a cada uno de los buques acogidos al mismo, así como los activos afectos a su explotación.

6. Cumplimentación del modelo de declaración

En la clave [N1] se hará constar el número de buques a los que se les aplica el régimen especial, de acuerdo con lo previsto en el artículo 124 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En la clave [630] se hará constar la parte de base imponible que se corresponda con la explotación o titularidad de los buques a los que les resulta de aplicación el régimen, obtenida por aplicación de la escala recogida en el subapartado 2 de este capítulo (establecida en el apartado 1 del artículo 125 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades) a cada uno de dichos buques.

En la clave [631] se hará constar el importe que corresponda de las rentas generadas en la transmisión de buques cuya titularidad ya la tuviera el sujeto pasivo cuando accedió al régimen especial, o de buques usados adquiridos una vez corresponda la aplicación del mismo. Dicho importe se determinará según el procedimiento indicado en el subapartado 2 de este capítulo para estos casos y establecido en el apartado 2 del artículo 125 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Si en el importe de la renta que se menciona en el párrafo anterior procediera compensación de bases impositivas negativas, la cuantía a compensar se hará constar en la clave [632].

En la clave [579] se consignará la suma de las claves [630] y [631], esta última minorada con la compensación de bases negativas que proceda.

$$[579] = [630] + ([631] - [632])$$

El resultado de esta operación (clave [579]) se trasladará a la página 13 del modelo.

Advertencia:

En el caso de que se compensen bases impositivas negativas de períodos anteriores con la parte de base imponible correspondiente a las rentas derivadas de la transmisión de buques afectos al régimen, generadas en períodos en los que tales buques no estaban incluidos en el mismo (apartado 2 artículo 125 Ley del Impuesto sobre Sociedades), deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

Las bases negativas que se compensen se consignarán en la clave [632] de la página 20. El importe compensado no podrá ser superior al de la clave [631] de la misma página.

Como, por otra parte, todas las bases impositivas negativas de períodos impositivos anteriores a compensar se detallan en la página 15, el importe total que resulte a compensar en esta página, consignado en la clave [547] deberá trasladarse a la misma clave de la página 13 MINORANDO SU IMPORTE EN EL CONSIGNADO EN LA CLAVE [632] DE LA PÁGINA 20.

Régimen de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un estado miembro a otro de la Unión Europea. Opción art. 43.1 y 43.3 R.I.S.

El artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, prevé, en relación con el régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, que su aplicación requerirá que se opte por el mismo, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) En las operaciones de fusión o escisión la opción se incluirá en el proyecto y en los acuerdos sociales de fusión o escisión de las entidades transmitentes y adquirentes que tengan su residencia fiscal en España.
Tratándose de operaciones a las que sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y en las cuales ni la entidad transmitente ni la adquirente tengan su residencia fiscal en España, la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en escritura pública en que se documente la transmisión.
- b) En las aportaciones no dinerarias la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato.

Tratándose de operaciones en las cuales la entidad adquirente no tenga su residencia fiscal o un establecimiento permanente en España, la opción se ejercerá por la entidad transmitente.

- c) En las operaciones de canje de valores la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato. En las ofertas públicas de adquisición de acciones la opción se ejercerá por el órgano social competente para promover la operación y deberá constar en el folleto explicativo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, el socio que transmite dichos valores deberá demostrar que a la entidad adquirente se le ha aplicado el régimen de la Directiva 90/434/CEE.

- d) En las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, la opción se incluirá en el proyecto y en el acuerdo social de traslado de la sociedad que de España traslada su domicilio social a otro Estado miembro, o de la sociedad que traslada su domicilio social a España, o de la sociedad no domiciliada en España, con establecimiento permanente en territorio español, que traslada su domicilio a otro Estado miembro.

La opción deberá constar en escritura pública o documento público equivalente, susceptible de inscripción en el Registro público del Estado miembro de destino, previsto en la Directiva 68/151/CEE del Consejo, de 9 de marzo de 1968, en que se documente la operación.

El ejercicio de la opción a que se refieren las reglas anteriores se ha de comunicar a la Administración tributaria, para lo cual el Reglamento del Impuesto ha establecido, en sus artículos 42 y 43 un procedimiento.

De acuerdo con este procedimiento, y en lo que aquí interesa, se ha establecido (artículo 43.1 del Reglamento) que, tratándose de operaciones de fusión o de escisión en las cuales ni la entidad transmitente ni la entidad adquirente tengan su residencia fiscal en España y en las que no sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de la Ley del Impuesto, por no disponer la transmitente de un establecimiento permanente situado en este país, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste, cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Análogamente, en el caso de las operaciones de canje de valores, se establece que (artículo 43.3 del Reglamento) cuando ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste, cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cumplimentación del modelo

La opción se materializa, para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, marcando las claves [035] (fusiones y escisiones) ó [037] (canje de valores) que constan en la página 1 del modelo de declaración. Los declarantes que hayan marcado estas claves deberán cumplir este apartado de la página 20 del modelo 200, de acuerdo con las siguientes instrucciones:

En la casilla relativa al **tipo de operación** a que se refiere la opción deberá reflejarse cuál es la naturaleza de la operación societaria respecto de la que se ha efectuado la opción.

Para ello se hará constar la clave que corresponda, de entre las siguientes:

Fusión..... A

Escisión..... B

Canje de valores..... C

En las casillas que figuran bajo el epígrafe “**Entidad transmitente**” se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (N.I.F.) y la denominación social de la entidad que ha transmitido su patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 83 y 84 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Si se tratara de un canje de valores, el número de identificación fiscal (N.I.F.) y la denominación social serán los correspondientes al socio de la entidad participada cuyos valores se canjean, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 83 y 87 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En las casillas que figuran bajo el epígrafe “**Entidad adquirente**” se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (N.I.F.) y la denominación social de la entidad, nueva o preexistente, que ha adquirido el correspondiente patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 83 y 84 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Si se tratara de un canje de valores, el número de identificación fiscal (N.I.F.) y la denominación social serán los correspondientes a la entidad que adquiere una participación en el capital social de otra que le permita obtener la mayoría de los derechos de voto en ella, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 83 y 87 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

El declarante deberá hacer constar, dentro de la casilla prevista al efecto, la fecha en que se adoptaron los acuerdos sociales que aprobaron la realización de la fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

En las claves [634] y [635] se hará constar el valor de las acciones u otros valores entregados y de las acciones u otros valores recibidos con motivo de la operación sujeta al régimen especial, determinando ambos conforme a las normas de la Ley del Impuesto.

En la clave [636] se hará constar el importe de las rentas generadas para el declarante en la operación de fusión, escisión o canje de valores que no se integran en su base imponible por haberse acogido al régimen especial.

En el caso de tener que declarar varias operaciones, se cumplimentarán tantas copias de esta hoja como sean necesarias.

Capítulo X

Régimen especial de las Agrupaciones de Interés Económico, españolas y europeas, y de las Uniones Temporales de Empresas

Modelo 200

Página
y otras 21

Sumario

- Introducción
- Especialidades de carácter informativo: página 21
- Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16 y 17

Introducción

El capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se refiere a las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas. Las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas que reúnan los correspondientes requisitos referidos y establecidos en los artículos 48, 49 y 50 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades tributarán con arreglo a su régimen especial, esto es, aplicarán las normas generales de este impuesto con las especialidades que se recogen en dicho capítulo.

En el presente capítulo del Manual Práctico se describen y explican las especialidades de carácter informativo (página 21 del modelo 200) y liquidatorio (páginas 13, 14, 15, 16 y 17 del modelo 200) que afectan a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que, en el período impositivo objeto de declaración, tributen en el régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de las uniones temporales de empresas.

A las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas que no reúnan los correspondientes requisitos referidos y establecidos en los artículos 48, 49 y 50 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se les aplica íntegramente el régimen general de este impuesto, en cuyo caso no les afecta ninguna de las especialidades que se describen y explican en el presente capítulo de este manual práctico.

Los requisitos referidos anteriormente son, respectivamente:

- Para las agrupaciones de interés económico españolas: los que se recogen en la ley reguladora de las mismas, Ley 12/1991, de 29 de abril; y no hallarse en la situación a que se refiere el apartado 5 del artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Para las agrupaciones europeas de interés económico: los que se recogen en el Reglamento (CEE) nº 2137/1985, del Consejo, de 25 de julio de 1985; y no hallarse en la situación a que se refiere el apartado 2 del artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Para las uniones temporales de empresas: los que se recogen en los artículos 7º y 8º de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, de régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo regional; la inscripción en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda, y no hallarse en la situación a que se refiere el apartado 4 del artículo 50 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Régimen Especial de las Agrupaciones de Interés Económico y de las Uniones Temporales de Empresas

Agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas

En los artículos 48 y 50 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se establece el régimen fiscal especial de las agrupaciones de interés económico españolas y de las uniones temporales de empresas, reguladas respectivamente en la Ley 12/1991, de 29 de abril, y la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre Régimen Fiscal de Agrupaciones y Uniones Temporales de Empresas y de Sociedades de Desarrollo Industrial Regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda en el caso de las UTEs.

A las agrupaciones de interés económico españolas no les será aplicable este régimen especial en el ejercicio objeto de liquidación si en él han realizado actividades distintas a las adecuadas a su objeto o hubieran poseído, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que

sean socios suyos, o dirigido o controlado, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

A las uniones temporales de empresas inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda no les será aplicable este régimen especial en el ejercicio objeto de liquidación si en él han realizado actividades distintas a aquellas en que debe consistir su objeto social.

Con las salvedades indicadas en los dos párrafos anteriores, las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda:

No tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la base imponible imputable a sus socios o empresas miembros residentes en territorio español, sean personas físicas o jurídicas, ni esa parte de base imponible integrará la base de cálculo de los pagos fraccionados de aquéllas.

Contrariamente, estas entidades sí tributarán (y realizarán pagos fraccionados) por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la base imponible correspondiente a sus socios o empresas miembros no residentes en territorio español, sean personas físicas o jurídicas. Por ello, estas entidades deben diferenciar el carácter de residentes o no residentes en territorio español de sus socios o empresas miembros en el último día del período objeto de declaración, con los siguientes efectos impositivos:

- a) en relación con los socios o empresas miembros residentes, una vez determinada la parte de base imponible, **positiva o negativa**, correspondiente a los mismos, ésta será objeto de imputación e integración por cada uno de ellos en la base imponible de su impuesto personal, y respecto de la parte de base imponible imputable a sus socios o miembros no procederá en ningún caso a la entidad la devolución a que se refiere el artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, deberán ser objeto de imputación las bases de las deducciones y bonificaciones en la cuota y las retenciones e ingresos a cuenta.
- b) una vez determinada la parte de la base imponible correspondiente a los socios o empresas miembros no residentes, ésta será objeto de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades de la entidad en régimen especial y, por lo tanto, no se imputará a aquéllos. Asimismo, la entidad en régimen especial aplicará en su liquidación del Impuesto sobre Sociedades las deducciones y bonificaciones en la cuota y los pagos a cuenta que correspondan en la proporción atribuible a los socios o empresas miembros no residentes en territorio español, es decir, no podrá aplicar en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios atribuibles a los socios o empresas miembros que deban soportar las correspondientes imputaciones.

Asimismo, la entidad en régimen especial deberá tener en cuenta que la base imponible negativa que haya debido imputar a sus socios o miembros, no puede compensarla con las rentas positivas obtenidas por ella o que obtenga en períodos impositivos posteriores.

Importante:

Para que les pueda ser aplicable el régimen fiscal especial del Impuesto sobre Sociedades a las uniones temporales de empresas (UTES) es preceptiva la inscripción de éstas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda.

INFORMA:

Las uniones temporales de empresas formadas por profesionales para realizar cualquier actividad económica consistente en una obra, servicio o suministro, que concurran o no a la contratación con la Administración, pero que, en todo caso, cumplan los requisitos establecidos en el artículo 8 de la Ley 18/1982, serán sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades. Si no están inscritas en el Registro Especial del Ministerio de Economía y Hacienda, estarán sometidas al régimen general del Impuesto sobre Sociedades. Si están inscritas en dicho registro, tributarán en el régimen especial correspondiente con arreglo a lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Agrupaciones europeas de interés económico

Las agrupaciones europeas de interés económico están sometidas al régimen fiscal especial regulado en el artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, salvo que en el período impositivo objeto de declaración hayan realizado actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el número 2 del artículo 3º del Reglamento CEE 2137/1985, de 25 de julio.

Estas entidades, si se encuentran sometidas al referido régimen fiscal especial, no deben distinguir el carácter de residentes o no de sus socios, imputando la totalidad de la base imponible del período impositivo, sea ésta positiva o negativa, o de los beneficios o pérdidas, a los mismos, que la integrarán en sus correspondientes impuestos personales (tratándose de socios no residentes en territorio español, esta integración tiene lugar sólo cuando la actividad realizada por los mismos a través de la agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente).

Asimismo, deberán ser objeto de imputación las bases de las deducciones y bonificaciones en la cuota, y las retenciones e ingresos a cuenta.

Por lo tanto, las entidades en este régimen especial no tributan en ningún caso por el Impuesto sobre Sociedades ni efectuarán pagos fraccionados, no afectando a sus miembros la limitación de imputación directa de bases imponibles negativas, por lo que éstas no pueden compensarse con las rentas positivas obtenidas por la entidad.

No es aplicable a estas entidades la devolución a que se refiere el artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Especialidades de carácter informativo: página 21 del modelo 200

La página 21 del modelo 200 debe ser cumplimentada, en todo caso y exclusivamente, por las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas, sometidas al régimen especial, claves [013] y [014] de la página 1 de dicho modelo, de la manera que se detalla a continuación:

A) Porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios

En la clave [060] la agrupación española de interés económico o unión temporal de empresas declarante deberá consignar el porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios que corresponda a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el último día del período impositivo de aquella entidad declarante y tengan la naturaleza de contribuyentes por el IRPF o sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación de interés económico española, el porcentaje de imputación será el que corresponda a los socios residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una unión temporal de empresas, el porcentaje de imputación será el que corresponda a las empresas miembros residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico, no deberá cumplimentar la clave [060].

La determinación del porcentaje de imputación que debe consignarse en la clave [060] será el que resulte de la escritura de constitución de la entidad y, en su defecto, por partes iguales entre las personas que deban soportar la imputación, atendiendo a la cualidad de residencia en territorio español en el último día del período impositivo de la entidad declarante.

El porcentaje de imputación, cuando no sea un número entero, se expresará con cuatro decimales.

B) Modelo de información (artículo 46 del RIS)

Las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas en régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, deberán cumplimentar los datos que contiene el apartado B) de la página 21 del modelo 200 tal como se expone a continuación:

1.- Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En la clave [500] la entidad deberá consignar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias obtenido en el período impositivo objeto de declaración. El importe a incluir en esta clave debe ser el mismo que el consignado en la clave [500] de la página 12 del modelo 200.

2.- Base imponible

En la clave [552] la entidad deberá consignar el importe de la base imponible del período impositivo objeto de declaración, determinada de acuerdo con las normas del Impuesto sobre Sociedades. Tal importe debe ser el mismo que el incluido en la clave [552] de la página 13 del modelo 200.

3.- Deducción para evitar la doble imposición interna

Haya resultado positiva o negativa la clave [552] anterior, la entidad incluirá en sus correspondientes casillas la información relativa a las rentas obtenidas en el período impositivo objeto de declaración que den derecho a la deducción para evitar la doble imposición interna.

Deberá cumplimentarse una línea por las rentas provenientes de una misma entidad, distinguiendo en la columna correspondiente: la base de cálculo de la deducción, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; el tipo de entidad de la que proceden las rentas con derecho a deducción (por ejemplo: mutua de seguros generales, sociedad de garantía recíproca, asociación, sociedad cooperativa de crédito, sociedad sometida al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades, etc.), y el porcentaje de participación en la entidad de la que procedan las citadas rentas (si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con dos decimales).

4.-Deducción para evitar la doble imposición internacional

Haya resultado positiva o negativa la clave [552] anterior, la entidad incluirá en sus correspondientes casillas la información relativa a las rentas obtenidas en el período impositivo objeto de declaración que den derecho a la deducción para evitar la doble imposición internacional.

Deberá cumplimentarse una línea por las rentas provenientes de una misma entidad, distinguiendo en la columna correspondiente la base de cálculo de la deducción y el porcentaje de participación en la entidad de la que procedan las citadas rentas (si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con dos decimales).

5.-Base de las bonificaciones

Haya resultado positiva o negativa la clave [552] anterior, la entidad incluirá la base de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración.

6.-Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Haya resultado positiva o negativa la clave [552] anterior, la entidad incluirá la base de las deducciones en la cuota reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración, así como, en su caso, la base de la deducción a que se refiere el apartado 1 de la disposición transitoria octava de dicha ley, por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos.

7.-Retenciones e ingresos a cuenta

Haya resultado positiva o negativa la clave [552] (base imponible) anterior, la entidad incluirá en la clave [062] el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que le hayan sido practicados en ese mismo período impositivo objeto de declaración y los pagos a cuenta efectuados por la propia entidad en las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva.

Nota común a los apartados 3 a 7 anteriores:

La información sobre los datos a incluir en los apartados a que se refiere esta nota común deben ser todos los relativos a la entidad declarante que deban ser objeto de imputación a los socios de la misma.

8.-Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas

La información a cumplimentar en este apartado, cuando se hayan dado los supuestos para ello en el período impositivo objeto de declaración (reparto de dividendos y participaciones en beneficios de la entidad con cargo a reservas) se realizará distinguiendo los que provengan de ejercicios en los que la entidad declarante haya tributado en el régimen especial (de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas) de los que provengan de ejercicios en los que no haya tributado en el régimen especial.

9.-Relación de socios existentes a la fecha de cierre del ejercicio, que deban soportar las imputaciones, en orden decreciente de grado de participación, con sus datos identificativos y grado de participación en dicha fecha.

En este apartado la entidad declarante debe relacionar a los socios o personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro (por ejemplo, usufructuarios de acciones) el día de la conclusión del período impositivo de aquella, que deban soportar las imputaciones.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación de interés económico española, deberá relacionar a los socios residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una unión temporal de empresas, deberá relacionar a las empresas miembros residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico, deberá relacionar tanto a los socios residentes en territorio español como a los no residentes en dicho territorio.

En la columna «RPTE.» se marcará una «X» para señalar que el N.I.F. consignado en el espacio anterior corresponde al representante legal del relacionado cuando éste sea una persona física menor de edad que carece de N.I.F. propio.

En la columna «F/J» se consignará «F» si es una persona física y «J» si se trata de una persona jurídica.

En la columna «R/X», que será cumplimentada exclusivamente por la entidad declarante que sea una agrupación europea de interés económico, se consignará «R» si el socio es residente en territorio español y «X» si se trata de un socio no residente en territorio español.

En la columna «Código provincia/país», tratándose de socios no residentes en territorio español, la agrupación europea de interés económico consignará el código de dos letras que corresponda al país de residencia de aquéllos según la relación de países y territorios que figura al final del capítulo III de este manual práctico. En el resto de supuestos, se consignará el código de dos letras según la relación que se incluye en el apartado «Notas comunes a los apartados de la página 2» de dicho capítulo.

En la columna «Base imponible imputada», la entidad declarante consignará de la base imponible, positiva o negativa (clave [552] de esta página 21), la parte objeto de imputación a cada relacionado, de acuerdo con el porcentaje de participación consignado en la columna «% Partic.».

En la columna «% Partic.», la entidad consignará el que corresponda a cada uno de los relacionados, de acuerdo con la proporción que resulte de la escritura de constitución de la misma y, en su defecto, por partes iguales entre los relacionados. Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con cuatro decimales.

Recuerde que en el caso de resultar insuficiente el espacio habilitado en esta hoja para cumplimentar los datos relativos a los apartados 3, 4 y 9, se cumplimentarán los datos en hojas adicionales y en idéntico formato al facilitado en el modelo 200.

Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16 y 17 del modelo 200

Las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y las uniones temporales de empresas en régimen especial deben tener en cuenta las respectivas y siguientes especialidades en la cumplimentación de las páginas que afectan directamente a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Las explicaciones de las especialidades que a continuación se realizan deben complementarse con las explicaciones de carácter general que se realizan en los capítulos V, VI y VII de este Manual Práctico, de tal manera que las cuestiones que no se abordan expresamente en este apartado, por no tener carácter particular o especial en relación con el régimen especial de las mencionadas entidades, son objeto de explicación en los citados capítulos.

Sujetos pasivos a los que resulte de aplicación el Régimen Especial de las Agrupaciones de Interés Económico españolas y de las Uniones Temporales de Empresas

A) La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros residentes en territorio español

En este supuesto, dado que la entidad no tributa por el Impuesto sobre Sociedades, al ser objeto de imputación a sus socios o empresas miembros residentes la totalidad de la base imponible obtenida en el período impositivo, clave [552], sea positiva o negativa, cumplimentará, exclusivamente, las claves [552] y [555]. En ambas claves se consignará el importe de la base imponible obtenida por la entidad con su signo, por lo que [552] = [555].

B) La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros no residentes en territorio español

En este caso, la entidad debe liquidar el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo objeto de declaración por la totalidad de la base imponible obtenida en el mismo, debiendo distinguir:

- **Si la base imponible, clave [552], obtenida resulta negativa o cero**, consignará su importe en la clave [552], con su signo. El importe así consignado en la clave [552] deberá consignarse, igualmente, en la clave [556], por lo que [552] = [556].

En la clave [558] se consignará el tipo de gravamen del 30 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100.

En las claves [560], [562], [582] y [592] se consignará «cero», cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente la clave [564] y las claves [595] a [612].

- **Si la base imponible, clave [552], obtenida resulta positiva**, consignará su importe en la clave [552]. El importe así consignado en la clave [552] deberá consignarse, igualmente, en la clave [556], por lo que [552] = [556].

En la clave [558] se consignará el tipo de gravamen del 30 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 30 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días.

La clave [560] = [556] x 30 por 100

No obstante, si la entidad cumple los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, la clave [560] se determinará de la siguiente manera:

A) Si la base imponible (clave [552]) es igual o inferior a $120.202,41 \times d/365$:

$$[560] = [556] \times 25 \text{ por } 100$$

B) Si la base imponible (clave [552]) es superior a $120.202,41 \times d/365$:

$$[560] = 120.202,41 \times d/365 \times 25 \text{ por } 100 + ([552] - 120.202,41 \times d/365) \times 30 \text{ por } 100$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

En las claves correspondientes de la página 14 del modelo 200, hasta la clave [592], se consignarán los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, según las normas generales que resulten de aplicación, pasando a cumplimentar, finalmente y en su caso, las claves [595] a [612].

C) La entidad en régimen especial tiene socios o empresas miembros residentes y socios o empresas miembros no residentes en territorio español

En este supuesto la entidad en régimen especial deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que proceda imputar a los socios o empresas miembros residentes en territorio español y que, por tanto, no son objeto de liquidación por la misma; a su vez, deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que deben ser objeto de liquidación por la propia entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros por ser no residentes en territorio español.

- Si la base imponible, clave [552], obtenida resulta negativa o cero, consignará su importe en la clave [552], con su signo.

En la clave [555] se consignará la parte del importe de la base imponible, clave [552], obtenida por la entidad, con su signo, que sea imputable a los socios o empresas miembros residentes, según el porcentaje de imputación reflejado en la clave [060] de la página 21 del modelo 200.

En la clave [556] se consignará la parte del importe de la base imponible, clave [552], obtenida por la entidad, con su signo, que corresponda a los socios que no deben soportar imputaciones y que deba ser objeto de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.

La clave [552] = [555] + [556].

En la clave [558] se consignará el tipo de gravamen del 30 por 100, salvo que la entidad en régimen especial cumpla los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 30 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días.

En las claves [560], [562], [582] y [592] se consignará «cero», cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente las claves [595] a [612], en la proporción que corresponda aplicar a la liquidación de la entidad por no ser objeto de imputación a los socios o a empresas miembros residentes en territorio español.

Asimismo, al cumplimentarse las páginas 14, 15, 16 y 17 del modelo 200, se deberá tener en cuenta el criterio anterior, de tal manera que los importes de los conceptos que se incluyen en las citadas páginas del modelo de declaración deben referirse a aquellos que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- **Si la base imponible, clave [552], obtenida resulta positiva**, consignará su importe en la clave [552].

En la clave [555] se consignará la parte del importe de la base imponible, clave [552], obtenida por la entidad, con su signo, que sea imputable a los socios o empresas miembros residentes, según el porcentaje de imputación reflejado en la clave [060] de la página 21 del modelo 200.

En la clave [556] se consignará la parte del importe de la base imponible, clave [552], obtenida por la entidad, con su signo, que corresponda a los socios o empresas miembros que no deben soportar imputaciones y que deba ser objeto de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades.

La clave [552] = [555] + [556].

En la clave [558] se consignará el tipo de gravamen del 30 por 100, salvo que la entidad en régimen especial cumpla los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a empresas de reducida dimensión, en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 30 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días.

La clave [560] = [556] x 30 por 100

No obstante, si la entidad en régimen especial cumple los requisitos establecidos en el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para la aplicación de incentivos fiscales a empresas de reducida dimensión, la clave [560] se determinará de la siguiente manera:

A) Si la base imponible (clave [552]) es igual o inferior a $120.202,41 \times d/365$:

$$[560] = [556] \times 25 \text{ por } 100$$

B) Si la base imponible (clave [552]) es superior a $120.202,41 \times d/365$:

$$[560] = ([556]/[552]) \times 120.202,41 \times d/365 \times 25 \text{ por } 100 + \{([556]/[552]) \times ([552] - 120.202,41 \times d/365)\} \times 30 \text{ por } 100.$$

Siendo d el número de días de duración del período impositivo, entendiéndose que cuando el mismo tenga 1 año de duración contendrá, en todo caso, 365 días.

En las claves correspondientes de la página 14 del modelo 200, hasta la clave [592], se consignarán los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, según las normas generales que resulten de aplicación y siempre teniendo en cuenta que únicamente deberán ser de aplicación en la liquidación aquellas deducciones y bonificaciones que no hayan debido ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

En las claves [595] a [612], se incluirán los importes de los pagos a cuenta en la proporción que corresponda aplicar a la liquidación de la entidad en régimen especial

al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

Asimismo, la entidad en régimen especial al cumplimentar las páginas 15, 16 y 17 del modelo 200 deberá tener en cuenta el criterio anterior, de tal manera que los importes de los conceptos que se incluyen en las citadas páginas de los modelos de declaración deben referirse a aquellos que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

Agrupaciones europeas de interés económico

Cuando la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico a la que sea de aplicación en el período impositivo objeto de declaración el régimen especial correspondiente, dado que imputa en su totalidad a sus socios, sean o no residentes en territorio español, la base imponible, clave [552], obtenida, sea positiva o negativa, y los demás conceptos liquidatorios, únicamente deberá consignar en dicha clave [552] su importe, con su signo, determinado conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin que deba cumplimentar ninguna otra clave posterior de las páginas de liquidación del modelo 200.

Capítulo XI

Transparencia fiscal internacional

Modelo 200

Página 22 y
otras

Sumario

- Entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional
- Clases de rentas a incluir en la base imponible
- Rentas que no se incluyen en la base imponible
- Período impositivo en el que se incluyen las rentas
- Deducciones de la cuota íntegra
- Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 22 del modelo 200
- Residencia en paraíso fiscal

Cumplimentarán la página 22 del modelo 200, exclusivamente, aquellas entidades a quienes sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal internacional regulado en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Los puntos fundamentales de este régimen son los que se exponen en los apartados que siguen a continuación.

Debe tenerse en cuenta que este régimen se aplicará a reserva de lo previsto en el artículo 3 (Tratados y convenios internacionales) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional

El régimen de transparencia fiscal internacional se aplicará a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las siguientes circunstancias:

- Que tengan una participación igual o superior al 50 por 100 del capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto en la fecha del cierre del ejercicio social de una entidad no residente en territorio español. La participación se computará por sí sola o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Que el importe satisfecho por la entidad no residente, por las rentas que han de incluirse en la base imponible, por un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, sea inferior al 75 por 100 del que hubiere correspondido en España.

No será de aplicación este régimen cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades empresariales.

Clases de rentas a incluir en la base imponible

Las entidades señaladas anteriormente incluirán en su base imponible la renta positiva obtenida por una entidad no residente siempre que provenga de una de las siguientes fuentes:

- Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo que estén afectos a una actividad empresarial según lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.
- Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No se incluirá la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

- Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades empresariales.
- Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales.

- Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.
- Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra c) siguiente.
- c) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios, excepto los directamente relacionados con actividades de exportación, realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas en el sentido del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

No se incluirán dichas rentas cuando más del 50 por 100 de los ingresos derivados de las mismas procedan de operaciones realizadas con personas o entidades no vinculadas.

- d) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a) y b) anteriores que genere rentas. Debe tenerse en cuenta que sólo se incluirá en la base imponible la renta que resulte positiva de cada una de las fuentes indicadas. En ningún caso se incluirá una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

Para calcular el importe de la renta positiva a incluir en la base imponible se aplicarán los principios y criterios establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y en las restantes disposiciones relativas a este impuesto para la determinación de la base imponible.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente.

El importe de la renta positiva a incluir se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

Rentas que no se incluyen en la base imponible

No se incluirán en la base imponible las siguientes rentas:

- a) Las señaladas en las letras a), b) y d) del apartado anterior en cuanto procedan o deriven de entidades en las que la entidad no residente participe directa o indirectamente, en más del 5 por 100 y se cumpla que:
 - * La entidad no residente dirija y gestione las participaciones, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.
 - * Los ingresos de la entidad no residente procedan, al menos en el 85 por 100, del ejercicio de actividades empresariales.
- b) Las señaladas en las letras a), b) y d) del apartado anterior cuando la suma de los importes de las mismas sea inferior al 15 por 100 de la renta total o al 4 por 100 de los ingresos totales de la entidad no residente.
- c) Todas las rentas señaladas como «clases de rentas a incluir en la base imponible» en el apartado anterior, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en España.
- d) Los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible, incluidos los dividendos a cuenta. La exclusión de estas rentas supondrá la realización de una disminución al resultado contable que se reflejará en la clave [388] de la página 12 del modelo 200.

También deberán reflejarse en la clave [388] los dividendos distribuidos que correspondan a rentas incluidas en la base imponible en un período impositivo anterior.

Período impositivo en el que se incluyen las rentas

La inclusión en la base imponible de las rentas positivas se podrá realizar:

- a) En el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente finalice su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse superior a doce meses.
- b) En el período impositivo que comprenda el día en que se aprueben las cuentas correspondientes a dicho ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido más de seis meses desde su conclusión.

El período señalado en la letra b) tiene carácter opcional, debiendo manifestarse tal opción en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto, marcando con una «X» la clave [008] de los caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200).

Una vez marcada esta opción, deberá mantenerse durante tres años.

Deducciones de la cuota íntegra

Los sujetos pasivos a los que sea aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional podrán deducir de la cuota íntegra:

- a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos, en la medida que corresponda con la renta positiva incluida en la base imponible.

En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados por la entidad no residente y por sus sociedades participadas en, al menos, un 5 por 100.

- b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, deducirán el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en que se realizó la inclusión.

En ningún caso serán deducibles los impuestos o gravámenes satisfechos en territorios o países calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones contempladas en este apartado no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

El importe de estas deducciones deberá consignarse en la clave [575] de la página 14 del modelo 200.

Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 22 del modelo 200

Las entidades a las que sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal internacional deberán cumplimentar la página 22 del modelo 200, en la cual se detallará para cada entidad no residente respecto de la que haya incluido en su base imponible rentas positivas, los siguientes datos:

- Nombre o razón social.
- Domicilio social.
- Clave país/territorio. Se consignará como clave país/territorio la clave de dos letras de la lista de códigos de países o territorios contenida en el Anexo 11 de la Orden HAC/3626/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de declaración 210, 211, 212, 213, 214 y 215 (se recoge al final del capítulo III de este manual).
- Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- Relación de administradores de la entidad no residente.

En la clave [387] se consignará el importe total de la renta que se haya incluido en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional.

$$[387] = A + B + C + D + E + F$$

El importe aquí consignado se trasladará a la clave de igual numeración de la página 12 del modelo 200.

Además, estas entidades deberán presentar en el registro telemático general de la A.E.A.T. la siguiente documentación relativa a la entidad no residente:

- Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.

Residencia en paraíso fiscal

Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal se presumirá que:

- a) Se cumple la circunstancia mencionada en la letra b) del epígrafe relativo a las entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional de este capítulo.
- b) La renta obtenida por la entidad participada procede de alguna de las fuentes de rentas recogidas en el epígrafe de clases de renta a incluir en la base imponible de este capítulo.
- c) La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por 100 del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores admitirán prueba en contrario.

Las presunciones anteriores no se aplicarán cuando la entidad participada consolide sus cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del Código de Comercio, con alguna o algunas de las entidades obligadas a la inclusión.

Capítulo XII

Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

Modelo 200

Página 23

Sumario

- Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra
- Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones
- Régimen de tributación conjunta con el País Vasco
- Régimen de tributación conjunta con Navarra
- Cumplimentación de las claves [050] a [056]
- Cumplimentación de las claves [625] a [629]
- Cumplimentación de las claves [420] a [497]

Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

En este apartado de la página 23 del modelo 200, se efectúa el cálculo de los porcentajes de tributación a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra, así como el desglose para cada una de estas Administraciones de los datos correspondientes a la cuota, pagos fraccionados y demás necesarios para calcular el importe líquido a ingresar o a devolver a cada una de ellas.

Conforme a lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (Ley 12/2002, de 23 de mayo, modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre) y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (Ley 28/1990, de 26 de diciembre, modificada por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre), se aplican regímenes de tributación conjunta entre el Estado y las Administraciones Forales para el reparto del Impuesto sobre Sociedades con arreglo al volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios.

Nota:

El documento de ingreso o devolución del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades a que se refiere este manual corresponde solamente a la Administración del Estado, en tanto que todos los demás documentos de dicho modelo son válidos para la Administración del Estado y para las Administraciones de las Diputaciones y Comunidad Forales.

Por ello, en el supuesto de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra, se deberán utilizar dichos documentos de ingreso o devolución para realizar el ingreso o solicitar la devolución (o renunciar a ella) del porcentaje que corresponda a la Administración del Estado. Para el ingreso o la devolución del porcentaje que corresponda a las Administraciones tributarias Forales, los sujetos pasivos o contribuyentes deberán utilizar el documento de ingreso o devolución aprobado por estas últimas Administraciones tributarias, sin perjuicio de que puedan presentar el modelo de declaración correspondiente a la Administración del Estado.

Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones

Para determinar las cuotas tributarias que corresponden a cada una de las Administraciones, el régimen de tributación conjunta del Impuesto sobre Sociedades atiende a la proporción entre sí del volumen de operaciones realizadas en cada territorio (común y foral) durante el ejercicio.

Sin perjuicio de las dificultades a que pueda dar lugar la interpretación del lugar de realización de determinadas operaciones, este mecanismo simplifica notablemente los cálculos necesarios para la desagregación de la porción de deuda tributaria a ingresar a cada una de las Administraciones.

Los elementos a tener en cuenta para la cumplimentación por parte de los sujetos pasivos afectados (y su verificación posterior por la Administración tributaria) de la porción de deuda

tributaria imputable al Estado determinada en las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, considerados de forma separada para cada uno de los regímenes de tributación conjunta con el País Vasco y con Navarra, son los que a continuación se relacionan.

Régimen de tributación conjunta con el País Vasco

Deberán cumplimentar este apartado de la página 23 del modelo 200 todos aquellos sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que deban tributar conjuntamente a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco, siempre que, además, estén sometidos a la normativa del Estado. Este colectivo de sujetos pasivos son aquellos que reúnen una de las dos siguientes circunstancias, de acuerdo con lo dispuesto en el citado Concierto Económico:

- a) Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio común, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo y que su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya superado 7.000.000 de euros.
- b) Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio foral, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo, su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 7.000.000 de euros y el total de las operaciones realizadas en territorio común constituyan, al menos, el 75 por 100 del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Conviene tener en cuenta las siguientes precisiones:

- Los pagos fraccionados se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración-liquidación del impuesto.
- Los grupos fiscales quedan sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se consideran excluidas del grupo fiscal las sociedades que estén sujetas a la otra normativa.
- El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponde al País Vasco cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sujetas a normativa foral.

En el supuesto de inicio de la actividad en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de 7.000.000 de euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio. Si este ejercicio fuese inferior a un año, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año. Hasta que se conozcan el volumen y el lugar de realización de las operaciones, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

A efectos de determinar quiénes están sujetos a tributación conjunta, sin perjuicio de las excepciones establecidas en la normativa aplicable, se reproduce a continuación el siguiente esquema.

Reglas de tributación a una o ambas Administraciones y normativa aplicable (artículos 14 y 15 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en la redacción dada por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, modificada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre)

Operaciones			Domicilio fiscal			
Ejercicio anterior (Volumen en euros)	Ejercicio actual (Lugar de realización de las operaciones)		País Vasco (P.V.)		Territorio común (T.C.)	
			Tributación	Normativa	Tributación	Normativa
≤ 7.000.000	Indiferente		País Vasco	País Vasco	Estado	Estado
> 7.000.000			País Vasco	País Vasco	País Vasco	País Vasco
> 7.000.000			Estado	Estado	Estado	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y P.V.)	Operaciones en territorio común < 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	País Vasco	Conjunta	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y P.V.)	Operaciones en territorio común ≥ 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Estado	Conjunta	Estado

Régimen de tributación conjunta con Navarra

Deberán cumplimentar este apartado de la página 23 del modelo 200 todos aquellos sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que deban tributar conjuntamente a la Administración del Estado y a la Comunidad Foral de Navarra, siempre que, además, estén sometidos a la normativa del Estado. Este colectivo de sujetos pasivos son aquellos que reúnen una de las dos siguientes circunstancias:

- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio común, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo y que su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya superado 7.000.000 euros.
- Que, teniendo su domicilio fiscal en territorio foral, realicen operaciones en ambos territorios (común y foral) durante el período impositivo, su volumen de operaciones en el ejercicio inmediato anterior haya excedido de 7.000.000 euros y que el total de las operaciones realizadas en territorio común constituyan, al menos, el 75 por 100 del total de las realizadas en el ejercicio anterior.

Los criterios anteriores son también aplicables a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas sujetas al mismo mediante establecimiento permanente.

Los pagos fraccionados se efectuarán en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio de acuerdo con la proporción determinada en la última declaración-liquidación del impuesto.

Los grupos fiscales quedan sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual. A estos efectos, la sociedad dominante podrá excluir del grupo a las dependientes que estuvieran sujetas a normativa común, las cuales tributarán individualmente. Estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual, así como en los supuestos en los que los grupos fiscales a que se refiere la regla anterior no excluyan las sociedades dependientes que estuvieran sujetas a normativa común.

Asimismo, el régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponderá a Navarra cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral, sin perjuicio de que la distribución del beneficio de dichos agrupamientos de empresas se realice con arreglo a los criterios señalados, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

En el supuesto de inicio de la actividad en el ejercicio, para el cómputo de la cifra de 7.000.000 euros, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en dicho ejercicio. Si este ejercicio fuese inferior a un año, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año. Hasta que se conozcan el volumen y el lugar de realización de las operaciones anteriores, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

A efectos de determinar quiénes inciden en tributación conjunta, sin perjuicio de las excepciones establecidas en la normativa aplicable, se reproduce a continuación el siguiente esquema.

Reglas de tributación a una o ambas Administraciones y normativa aplicable (artículos 18 y 19 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en las redacciones dadas por la Ley 25/2003, de 15 de julio y la Ley 48/2007, de 19 de diciembre)

Operaciones			Domicilio fiscal			
Ejercicio anterior (Volumen en euros)	Ejercicio actual (Lugar de realización de las operaciones)		Navarra (N.)		Territorio Común (T.C.)	
			Tributación	Normativa	Tributación	Normativa
≤ 7.000.000	Indiferente Navarra: 100% Territorio Común: 100%		Navarra	Navarra	Estado	Estado
> 7.000.000			Navarra	Navarra	Navarra	Navarra
> 7.000.000			Estado	Estado	Estado	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y N.)	Operaciones en territorio común < 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Navarra	Conjunta	Estado
> 7.000.000	Ambos (T.C. y N.)	Operaciones en territorio común ≥ 75% del total operaciones ejerc. anterior	Conjunta	Estado	Conjunta	Estado

Cumplimentación de las claves [050] a [056]

Clave [050]: Volumen total de operaciones realizado por la entidad en el ejercicio (incluidas las operaciones realizadas en el extranjero)

Esta magnitud comprenderá el importe total de las operaciones realizadas durante el ejercicio tanto en territorio común como en los forales. En ella se incluirán las contraprestaciones correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad, excluido el IVA y, en su caso, el recargo de equivalencia. (Art. 14.Dos Concierto P. Vasco y art. 19.5 Convenio Navarra).

Clave [051]: Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio

En esta clave se consignarán el total de las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en el extranjero.

Claves [052], [053] y [054]: Volumen de las operaciones realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya

En las claves [052], [053] y [054] se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo al artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se consideren realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, respectivamente.

Clave [055]: Volumen de las operaciones realizadas en Navarra

En la clave [055] se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo al artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en Navarra.

Clave [056]: Volumen de las operaciones realizadas en territorio común

En la clave [056] se consignará el volumen de operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y el artículo 21 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se consideren realizadas en territorio común.

Una vez obtenidos los importes de las claves [050], [051], [052], [053], [054], [055] y [056], se procederá a calcular los porcentajes a consignar en las claves [625], [626], [627], [628] y [629].

Cumplimentación de las claves [625] a [629]

Nota común a las claves [625] A [629]

Los porcentajes que se consignen en las claves [625], [626], [627], [628] y [629] se expresarán con dos decimales.

Clave [625]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[625] = \{ [056] / ([050] - [051]) \} \times 100$$

Clave [626]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[626] = \{ [052] / ([050] - [051]) \} \times 100$$

Clave [627]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[627] = \{ [053] / ([050] - [051]) \} \times 100$$

Clave [628]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[628] = \{ [054] / ([050] - [051]) \} \times 100$$

Clave [629]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[629] = \{ [055] / ([050] - [051]) \} \times 100$$

En todo caso la suma de las claves [625] a [629] deberá ser 100,00%.

Para su cálculo se seguirán los siguientes criterios:

- 1- En primer lugar, los porcentajes de las cinco Administraciones se expresarán con dos decimales redondeando por exceso o defecto el segundo decimal al decimal más próximo dependiendo si el tercer decimal es igual o superior a 5 o no lo es respectivamente.
- 2- En segundo lugar, se sumarán los porcentajes que resultan de la operación anterior. Si el total es igual a 100, no se realizará ningún ajuste. Si la suma no es igual a 100, se realizará un ajuste adicional distinguiendo dos situaciones diferentes:
 - Cuando la suma sea superior a 100, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A continuación, se ajustará a la baja aquel porcentaje redondeado al alza cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo al alza por un redondeo a la baja. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.
 - Cuando la suma sea inferior a 100, se hallará para cada uno de los porcentajes la diferencia, en términos absolutos, entre el porcentaje sin redondear y el porcentaje redondeado con dos decimales. A continuación, se ajustará al alza aquel porcentaje redondeado a la baja cuya diferencia sea mayor, sustituyendo el redondeo a la baja por un redondeo al alza. Si la diferencia calculada fuera exacta para más de una cifra se deberá ajustar el porcentaje correspondiente al territorio común hasta que la suma de todos sea 100.

Ejemplos:

a) Suma de los porcentajes redondeados superior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,22032	3,22	---	3,22
Vizcaya	4,12533	4,13	0,00467	4,12
Guipúzcoa	9,85558	9,86	0,00442	9,86
Navarra	7,79555	7,80	0,00445	7,80
Territorio Común	75,00322	75,00	---	75,00
TOTAL	100	100,01		100,00

b) Suma de los porcentajes redondeados inferior a 100:

Administración	Porcentajes	Redondeo	Diferencias	Resultado
Álava	3,21112	3,21	0,00112	3,21
Vizcaya	4,13601	4,14	---	4,14
Guipúzcoa	9,87329	9,87	0,00329	9,87
Navarra	7,78481	7,78	0,00481	7,79
Territorio Común	74,99477	74,99	0,00477	74,99
TOTAL	100	99,99		100,00

Cumplimentación de las claves [420] a [497]

Mediante estas claves se cumplimenta el desglose de los datos consignados en las casillas [600] a [622] de la página 14 del modelo 200, para cada una de las Administraciones Forales donde se hubiesen efectuado operaciones.

De este modo se obtiene el líquido a ingresar o a devolver a cada una de dichas Administraciones (casillas [494], [495], [496] y [497]), importe que a su vez deberá trasladarse a las casilla de idéntica numeración del correspondiente documento de ingreso o devolución de la declaración.

Capítulo XIII

Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España

Modelo 200	Página 24
	Página 25
	Página 26
	Página 27
	Página 28
	Página 29
	Página 30

Estas páginas recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos, y el estado de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Las entidades obligadas a utilizar estas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a las cuentas y estados anuales del caso general (3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas de la declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 30 del modelo 200.

• Equivalencias página 24

[102]	=	[103] + [104] + [105] + [106] + [107]
[108]	=	[109] + [110] + [111] + [112]
[113]	=	[114] + [115]
[116]	=	[117] + [118] + [119]
[124]	=	[125] + [126] + [127]
[129]	=	[130] + [131] + [132] + [133] + [134]
[135]	=	[136] + [137]
[138]	=	[139] + [140]
[142]	=	[101] + [102] + [108] + [113] + [116] + [120] + [121] + [122] + [123] + [124] + [128] + [129] + [135] + [138] + [141]

• Equivalencias página 25

[143]	=	[144] + [145] + [146] + [147] + [148] + [149] + [150]
[151]	=	[152] + [153] + [154] + [155] + [156] + [157]
[158]	=	[159] + [160] + [161] + [162] + [163] + [164]
[168]	=	[169] + [170] + [171] + [172]
[173]	=	[174] + [175]
[179]	=	[143] + [151] + [158] + [165] + [166] + [167] + [168] + [173] + [176] + [177] + [178]

• Equivalencias página 26 y páginas 25 y 26

[180]	=	[181] + [184] + [185] + [186] + [190] + [191] + [192]
[181]	=	[182] + [183]
[186]	=	[187] + [188] + [189]
[193]	=	[194] + [195] + [196] + [197] + [198] + [199]
[200]	=	[180] + [193]
[201]	=	[179] + [200]

• Equivalencias página 27

[207]	=	[204] + [205] + [206]
[211]	=	[212] + [213] + [214] + [215]
[219]	=	[207] + [208] + [209] + [210] + [211] + [216] + [217] + [218]

[220] = [221] + [222]
 [225] = [226] + [227]
 [228] = [219] + [220] + [223] + [224] + [225]
 [229] = [230] + [231]
 [235] = [228] + [229] + [232] + [233] + [234]
 [238] = [235] + [236] + [237]
 [500] = [238] + [239]

- Equivalencias página 28

[256] = [257] + [261] + [266] + [270] + [274] + [278] + [279] + [280]
 [257] = [258] + [259] + [260]
 [261] = [262] + [263] + [264] + [265]
 [266] = [267] + [268] + [269]
 [270] = [271] + [272] + [273]
 [274] = [275] + [276] + [277]
 [281] = [500] + [256]

- Equivalencias páginas 29 y 30

[289] = [282] + [283] + [284] + [285] + [286] + [287] + [288]
 [299] = [292] + [293] + [294] + [295] + [296] + [297] + [298]
 [309] = [302] + [303] + [304] + [305] + [306] + [307] + [308]
 [319] = [289] + [299] + [309]
 [329] = [322] + [323] + [324] + [325] + [326] + [327] + [328]
 [339] = [349] + [359] + [369] + [379] + [389] + [399] + [409] + [419] + [429] + [439]
 + [449] + [459] + [469]
 [349] = [342] + [343] + [344] + [345] + [346] + [347] + [348]
 [359] = [352] + [353] + [354] + [355] + [356] + [357] + [358]
 [369] = [362] + [363] + [364] + [365] + [366] + [367] + [368]
 [379] = [372] + [373] + [374] + [375] + [376] + [377] + [378]
 [389] = [382] + [383] + [384] + [385] + [386] + [387] + [388]
 [399] = [392] + [393] + [394] + [395] + [396] + [397] + [398]
 [409] = [402] + [403] + [404] + [405] + [406] + [407] + [408]
 [419] = [412] + [413] + [414] + [415] + [416] + [417] + [418]
 [429] = [422] + [423] + [424] + [425] + [426] + [427] + [428]
 [439] = [432] + [433] + [434] + [435] + [436] + [437] + [438]
 [449] = [442] + [443] + [444] + [445] + [446] + [447] + [448]
 [459] = [452] + [453] + [454] + [455] + [456] + [457] + [458]
 [469] = [462] + [463] + [464] + [465] + [466] + [467] + [468]
 [479] = [319] + [329] + [339]

 [291] = [289] + [290]
 [301] = [299] + [300]
 [311] = [309] + [310]
 [321] = [291] + [301] + [311]
 [331] = [329] + [330]
 [341] = [351] + [361] + [371] + [381] + [391] + [401] + [411] + [421] + [431] + [441]
 + [451] + [461] + [471]
 [351] = [349] + [350]
 [361] = [359] + [360]

[371]	=	[369] + [370]
[381]	=	[379] + [380]
[391]	=	[389] + [390]
[401]	=	[399] + [400]
[411]	=	[409] + [410]
[421]	=	[419] + [420]
[431]	=	[429] + [430]
[441]	=	[439] + [440]
[451]	=	[449] + [450]
[461]	=	[459] + [460]
[471]	=	[469] + [470]
[312]	=	[282] + [292] + [302]
[313]	=	[283] + [293] + [303]
[314]	=	[284] + [294] + [304]
[315]	=	[285] + [295] + [305]
[316]	=	[286] + [296] + [306]
[317]	=	[287] + [297] + [307]
[318]	=	[288] + [298] + [308]
[319]	=	[289] + [299] + [309]
[320]	=	[290] + [300] + [310]
[322]	=	[342] + [352] + [362] + [372] + [382] + [392] + [402] + [412] + [422] + [432] + [442] + [452] + [462]
[333]	=	[343] + [353] + [363] + [373] + [383] + [393] + [403] + [413] + [423] + [433] + [443] + [453] + [463]
[334]	=	[344] + [354] + [364] + [374] + [384] + [394] + [404] + [414] + [424] + [434] + [444] + [454] + [464]
[335]	=	[345] + [355] + [365] + [375] + [385] + [395] + [405] + [415] + [425] + [435] + [445] + [455] + [465]
[336]	=	[346] + [356] + [366] + [376] + [386] + [396] + [406] + [416] + [426] + [436] + [446] + [456] + [466]
[337]	=	[347] + [357] + [367] + [377] + [387] + [397] + [407] + [417] + [427] + [437] + [447] + [457] + [467]
[338]	=	[348] + [358] + [368] + [378] + [388] + [398] + [408] + [418] + [428] + [438] + [448] + [458] + [468]
[339]	=	[349] + [359] + [369] + [379] + [389] + [399] + [409] + [419] + [429] + [439] + [449] + [459] + [469]
[340]	=	[350] + [360] + [370] + [380] + [390] + [400] + [410] + [420] + [430] + [440] + [450] + [460] + [470]
[472]	=	[312] + [322] + [332]
[473]	=	[313] + [323] + [333]
[474]	=	[314] + [324] + [334]
[475]	=	[315] + [325] + [335]
[476]	=	[316] + [325] + [336]
[477]	=	[317] + [327] + [337]
[478]	=	[318] + [328] + [338]
[479]	=	[319] + [329] + [339]
[480]	=	[320] + [330] + [340]
[481]	=	[321] + [331] + [341]

Capítulo XIV

Estados contables de las entidades aseguradoras

Modelo 200

Páginas

31 a 40

Sumario

- Páginas 31, 32, 33 y 34: balance
- Páginas 35, 36 y 37: cuenta de pérdidas y ganancias
- Páginas 38, 39 y 40: estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 31 a 40 inclusive, del modelo 200 se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y, del estado de cambios en el patrimonio propio, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las entidades aseguradoras.

Las entidades obligadas a utilizar dichas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

Páginas 31, 32, 33 y 34. Balance

En las páginas 31, 32, 33 y 34 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del activo, del pasivo, y del patrimonio neto de la entidad aseguradora, tal y como se deducen de la contabilidad del sujeto pasivo. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpliera en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).

BALANCE: ACTIVO (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes			[101]	553, 559, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, (590)
Activos financieros mantenidos para negociar			[102]	[103] + [104] + [105] + [106]
Intrumentos de patrimonio	[103]	2405, (2495), 250, (259)		
Valores representativos de deuda	[104]	241, 251, 552		
Derivados	[105]	2550		
Otros	[106]			
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias			[107]	[108] + [109] + [110] + [111] + [112]
Intrumentos de patrimonio	[108]	2405, (2495), 250, (259),		
Valores representativos de deuda	[109]	241, 251, 552		
Intrumentos híbridos	[110]	241, 242, 251, 252, 258		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[111]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259),		
Otros	[112]			
Activos financieros disponibles para la venta			[113]	[114] + [115] + [116] + [117]
Intrumentos de patrimonio	[114]	2405, (2495), 250, (259),		
Valores representativos de deuda	[115]	241, 251, 252, (294), (297),		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[116]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259), (294), (297)		
Otros	[117]			
Préstamos y partidas a cobrar			[118]	[119] + [120] + [124] + [125] + [126] + [129] + [130] + [131] + [132]
Valores representativos de deuda	[119]	241, 251, 552, (294), (297)		
Préstamos	[120]	[121] + [122] + [123]		
Anticipos sobre pólizas	[121]	246, 256		
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	[122]	2423, 2424, (2953), (2954), 5501, 5502, (590)		
Préstamos a otras partes vinculadas	[123]	2425, 551, 5509, (2955), (590)		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

BALANCE: ACTIVO (II)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Depósito en entidades de crédito	[124]	252, (298)		
Depósitos constituidos por reaseguros aceptados	[125]	266, (298)		
Créditos por operaciones de seguro directo	[126]	[127] + [128]		
Tomadores de seguro	[127]	431, 432, (491)		
Mediadores	[128]	433, 435, (4903)		
Créditos por operaciones de reaseguro	[129]	400 401, 4050, 4051, (4900), (4901)		
Créditos por operaciones de coaseguro	[130]	402, 4052, (4902)		
Desembolsos exigidos	[131]	558		
Otros créditos	[132]	[133] + [134]		
Créditos con las Administraciones públicas	[133]	470, 471, 472, 478		
Resto de créditos	[134]	253, 254, 258, (260), 298, 44, 460, (4904)		
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento			[135]	241, 251, (294), (297)
Derivadas de cobertura			[136]	2553
Participaciones del reaseguro en las provisiones técnicas			[137]	[138] + [139] + [140] + [141]
Provisión para primas no consumidas	[138]	380		
Provisión de seguros de vida	[139]	390, 391		
Provisión para prestaciones	[140]	384, 394		
Otras provisiones técnicas	[141]	387, 397		
Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias			[142]	[143] + [144]
Inmovilizado material	[143]	2101, 2111, 212, 215, 216, 217, 218, 219, 23, (281), (291)		
Inversiones inmobiliarias	[144]	2102, 2112, (282), (292)		
Inmovilizado intangible			[145]	[146] + [147] + [148]
Fondo de comercio	[146]	204		
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	[147]	207		
Otro activo intangible	[148]	200, 201, 202, 203, 205, 206, 209, (280), (290)		
Participaciones en entidades del grupo y asociadas			[149]	[150] + [151] + [152]
Participaciones en empresas asociadas	[150]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas multigrupo	[151]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas del grupo	[152]	2403, (2493), (2933)		
Activos fiscales			[153]	[154] + [155]
Activos por impuesto corriente	[154]	4709		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

BALANCE: ACTIVO (III)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Activos por impuesto diferido	[155]	474		
Otros activos			[156]	[157] + [158] + [159] + [160]
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	[157]	257		
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	[158]	273, 274		
Periodificaciones	[159]	480, 481, 489, 560, 562, (590)		
Resto de activos	[160]	555		
Activos mantenidos para la venta			[161]	580, 581, 582, 583, (599)
TOTAL ACTIVO			[162]	[101] + [102] + [107] + [113] + [118] + [135] + [136] + [137] + [142] + [145] + [149] + [153] + [156] + [161]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

BALANCE: PASIVO Y PATRIMONIO NETO
PASIVO (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Pasivos financieros mantenidos para negociar			[163]	1765
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias			[164]	
Débitos y partidas a pagar			[165]	[166] + [167] + [168] + [172] + [173] + [174] + [175] + [176] + [177]
Pasivos subordinados	[166]	178		
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	[167]	186		
Deudas por operaciones de seguro	[168]			
Deudas con asegurados	[169]	434		
Deudas con mediadores	[170]	433		
Deudas condicionadas	[171]	45		
Deudas por operaciones de reaseguro	[172]	400, 401		
Deudas por operaciones de coaseguro	[173]	402		
Obligaciones y otros valores negociables	[174]	177		
Deudas con entidades de crédito	[175]	170		
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	[176]	421		
Otras deudas	[177]			
Deudas con las Administraciones públicas	[178]	4750, 4751, 4758, 478, 476, 477		
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	[179]	1603, 1604, 1633, 1634		
Resto de otras deudas	[180]	(1034), (1044), 150, (153), (154), 1605, 1635, 171, 172, 173, 174, 175, 179, 180, 181, (190), (192), 194, (195), (197), 199, 41, 465, 466, 51, 556		
Derivados de cobertura			[181]	1768
Provisiones técnicas			[182]	[183] + [184] + [185] + [190] + [191] + [192]
Provisión para primas no consumidas	[183]	300		
Provisión para riesgos en curso	[184]	301		
Provisión de seguros de vida	[185]	[186] + [187] + [188] + [189]		
Provisión para primas no consumidas	[186]	310		
Provisión para riesgo en curso	[187]	311		
Provisión matemática	[188]	312		
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuma el tomador	[189]	32		

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

BALANCE: PASIVO Y PATRIMONIO NETO
PASIVO (II)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Provisión para prestaciones	[190]	340, 341, 342, 343, 350, 351, 352, 353		
Provisión para participación en beneficios y para extornos	[191]	360		
Otras provisiones técnicas	[192]	370, 371		
Provisiones no técnicas			[193]	[194] + [195] + [196] + [197]
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	[194]	141		
Provisión para pensiones y obligaciones similares	[195]	140		
Provisión para pagos por convenios de liquidación	[196]	496		
Otras provisiones no técnicas	[197]	142, 143, 147, 148		
Pasivos fiscales			[198]	[199] + [200]
Pasivos por impuesto corriente	[199]	4752		
Pasivos por impuesto diferido	[200]	479		
Resto de pasivos			[201]	[202] + [203] + [204] + [205]
Periodificaciones	[202]	482, 485, 561, 563		
Pasivos por asimetrías contables	[203]	188, (268)		
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	[204]	182		
Otros pasivos	[205]			
Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta			[206]	584, 585, 586, 587, 588, 589
TOTAL PASIVO			[207]	[163] + [164] + [165] + [181] + [182] + [193] + [198] + [201] + [206]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas del activo en las que se incluyen

BALANCE: PASIVO Y PATRIMONIO NETO
PATRIMONIO NETO

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
Fondos propios			[208]	[209] + [212] + [213] + [217] + [218] + [221] + [222] + [223] + [224]
Capital o fondo mutual	[209]	[210] + [211]		
Capital escriturado o fondo mutual	[210]	100, 101, 105		
Capital no exigido	[211]	(1030), (1040)		
Prima de emisión	[212]	110		
Reservas	[213]	[214] + [215] + [216]		
Legal y estatutarias	[214]	112, 1141		
Reserva de estabilización	[215]	1147		
Otras reservas	[216]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 1148, 115, 119		
(Acciones propias)	[217]	(108), (109)		
Resultados de ejercicios anteriores	[218]	[219] + [220]		
Remanente	[219]	120		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	[220]	(121)		
Otras aportaciones de socios y mutualistas	[221]	118		
Resultado del ejercicio	[222]	129		
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	[223]	(554), (557)		
Otros instrumentos de patrimonio neto	[224]	111		
Ajustes por cambio de valor			[225]	[226] + [227] + [228] + [229] + [230]
Activos financieros disponibles para la venta	[226]	133		
Operaciones de cobertura	[227]	134		
Diferencias de cambio y conversión	[228]	135		
Corrección de asimetrías contables	[229]	138		
Otros ajustes	[230]	136, 137		
Subvenciones, donaciones y legados recibidos			[231]	130, 131, 132
TOTAL PATRIMONIO NETO			[232]	[208] + [225] + [231]
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO			[233]	[207] + [232]

(*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas de pasivo y patrimonio neto en las que se incluyen.

Páginas 35, 36 y 37. Cuenta de pérdidas y ganancias

En las páginas 35, 36 y 37 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas de la cuenta de pérdidas y ganancias de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen las equivalencias contables entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpla en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (I)
CUENTA TÉCNICA SEGURO NO VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro			[234]	[235] + [239] + [240] + [243]
Primas devengadas	[235]	[236] + [237] + [238]		
Seguro directo	[236]	700		
Reaseguro aceptado	[237]	702		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	[238]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[239]	(704)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	[240]	7930, (6930)		
Seguro directo	[241]			
Reaseguro aceptado	[242]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	[243]	7938, (6938)		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[244]	[245] + [246] + [247] + [250]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[245]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[246]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[247]	[248] + [249]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[248]	791, 792		
De inversiones financieras	[249]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[250]	[251] + [252]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[251]	771, 772		
De inversiones financieras	[252]	763, 766		
Otros ingresos técnicos			[253]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro			[254]	[255] + [259] + [263]
Prestaciones y gastos pagados	[255]	[256] + [257] + [258]		
Seguro directo	[256]	(600)		
Reaseguro aceptado	[257]	(602)		
Reaseguro cedido (-)	[258]	604		
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	[259]	[260] + [261] + [262]		
Seguro directo	[260]	(6934), 7934		
Reaseguro aceptado	[261]	(6934), 7934		
Reaseguro cedido (-)	[262]	(6938), (7938)		
Gastos imputables a prestaciones	[263]	(00)		
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)			[264]	(6937), (6938), 7938, 7938
Participaciones en beneficios y extornos			[265]	[266] + [267]

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)
CUENTA TÉCNICA SEGURO NO VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[266]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ ó -)	[267]	(6936), 7936		
Gastos de explotación netos			[268]	[269] + [270] + [271]
Gastos de adquisición	[269]	(020), (610), 737		
Gastos de administración	[270]	(021)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[271]	710, 712		
Otros gastos técnicos (+ ó -)			[272]	[273] + [274] + [275] + [276]
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	[273]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	[274]	(690), (691), 790, 791		
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ ó -)	[275]	(607), 607		
Otros	[276]	(670), (676), (06)		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[277]	[278] + [281] + [285]
Gastos de gestión de las inversiones	[278]	(042), (043), (044), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[279]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[280]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[281]	[282] + [283] + [284]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[282]	(048)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[283]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[284]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[285]	[286] + [287]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[286]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[287]	(663), (666), (667)		
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)			[288]	[234] + [244] + [253] + [254] + [264] + [265] + [268] + [272] + [277]

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (III)
CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro			[289]	[290] + [294] + [295] + [298]
Primas devengadas	[290]	[291] + [292] + [293]		
Seguro directo	[291]	701		
Reaseguro aceptado	[292]	703		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	[293]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[294]	(705)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	[295]	7931, (6931)		
Seguro directo	[296]			
Reaseguro aceptado	[297]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	[298]	7939, (6939)		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[299]	[300] + [301] + [302] + [305]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[300]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[301]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[302]	[303] + [304]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[303]	791, 792		
De inversiones financieras	[304]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[305]	[306] + [307]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[306]	771, 772		
De inversiones financieras	[307]	763, 766		
Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión			[308]	752, 760, 761, 762, 763, 766, 768, 769, 771, 772
Otros ingresos técnicos			[309]	770, 779
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro			[310]	[311] + [315] + [319]
Prestaciones y gastos pagados	[311]	[312] + [313] + [314]		
Seguro directo	[312]	(601)		
Reaseguro aceptado	[313]	(603)		
Reaseguro cedido (-)	[314]	605		
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	[315]	[316] + [317] + [318]		
Seguro directo	[316]	(6935), 7935		
Reaseguro aceptado	[317]	(6935), 7935		
Reaseguro cedido (-)	[318]	(6939), (7939)		
Gastos imputables a prestaciones	[319]	(01)		

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (IV)
CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)			[320]	[321] + [325] + [326]
Provisiones para seguros de vida	[321]	[322] + [323] + [324]		
Seguro directo	[322]	(6931), 7931		
Reaseguro aceptado	[323]	(6931), 7931		
Reaseguro cedido (-)	[324]	(6939), 7939		
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	[325]	(6932), 7932		
Otras provisiones técnicas	[326]	(6937), (6938), 7937, 7938		
Participaciones en beneficios y extornos			[327]	[328] + [329]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[328]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ ó -)	[329]	(6936), 7936		
Gastos de explotación netos			[330]	[331] + [332] + [333]
Gastos de adquisición	[331]	(611), 737, (030)		
Gastos de administración	[332]	(031)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[333]	711, 713		
Otros gastos técnicos (+ ó -)			[334]	[335] + [336] + [337]
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	[335]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	[336]	(690), (691), 790, 791		
Otros	[337]	(670), (676), (07)		

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (V)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[338]	[339] + [342] + [346]
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones	[339]	(052), (053), (054), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[340]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[341]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[342]	[343] + [344] + [345]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[343]	(058)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[344]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[345]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[346]	[347] + [348]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[347]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[348]	(663), (666), (667)		
Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión			[349]	
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)			[350]	[289] + [299] + [308] + [309] + [310] + [320] + [327] + [330] + [334] + [338] + [349]
CUENTA NO TÉCNICA				
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones			[351]	[352] + [353] + [354] + [357]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[352]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[353]	760, 761, 762, 767, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[354]	[355] + [356]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[355]	791, 792		
De inversiones financieras	[356]	796, 799		
Beneficios en relajación del inmovilizado material y de las inversiones	[357]	[358] + [359]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[358]	771, 772		
De inversiones financieras	[359]	763, 766		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones			[360]	[361] + [364] + [368]
Gastos de gestión de las inversiones	[361]	(082), (083), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[362]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[363]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	[364]	[365] + [366] + [367]		

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (VI)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[365]	(088)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[366]	(691), (692)		
Deterioro de las inversiones financieras	[367]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[368]	[369] + [370]		
Del inmovilizado y de las inversiones inmobiliarias	[369]	(671), (672)		
De las inversiones financieras	[370]	(663), (666), (667)		
Otros ingresos			[371]	[372] + [373]
Ingresos por la administración de fondos de pensiones	[372]	751		
Resto de ingresos	[373]	730, 731, 732, 733, 750, 755, 759, 770, 771, 774, 779, 795		
Otros gastos			[374]	[375] + [376]
Gastos por la administración de fondos de pensiones	[375]	(08)		
Resto de gastos	[376]	(615), (65), (670), (679), (690), (691), 790, 791, (6970), 7970, (698), 798, (08)		
Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)			[377]	[351] + [360] + [371] + [374]
Resultado antes de impuestos			[378]	[288] + [350] + [377]
Impuesto sobre beneficios			[379]	(630)*, (633), 638
Resultado procedente de operaciones continuadas			[380]	[378] + [379]
Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos (+ ó -)			[381]	
Resultado del ejercicio			[500]	129

* Su signo puede ser positivo o negativo.

Páginas 38, 39 y 40. Estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 38, 39 y 40 del modelo 200 se cumplimentarán los saldos de las cuentas representativas del estado de ingresos y gastos reconocidos y del estado total de cambios en el patrimonio neto de la entidad aseguradora. A tal fin, se reproducen a continuación las equivalencias contables, entre las diferentes partidas de estas hojas y las correlativas del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpla en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Resultado del ejercicio			[500]	
Otros ingresos y gastos reconocidos			[383]	[384] + [388] + [393] + [397] + [401] + [405] + [409] + [410] + [411]
Activos financieros disponibles para la venta			[384]	[385] + [386] + [387]
Ganancias y pérdidas por valoración	[385]	900, (800)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[386]	902, (802)		
Otras reclasificaciones	[387]			
Coberturas de los flujos de efectivo			[388]	[389] + [390] + [391] + [392]
Ganancias y pérdidas por valoración	[389]	910, (810)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[390]	912, (812)		
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas	[391]	912, (812)		
Otras reclasificaciones	[392]			
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero			[393]	[394] + [395] + [396]
Ganancias y pérdidas por valoración	[394]	911, (811)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[395]	913, (813)		
Otras reclasificaciones	[396]			
Diferencias de cambio y conversión			[397]	[398] + [399] + [400]
Ganancias y pérdidas por valoración	[398]	920, (820)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[399]	921, (821)		
Otras reclasificaciones	[400]			
Corrección de asimetrías contables			[401]	[402] + [403] + [404]
Ganancias y pérdidas por valoración	[402]	98, (88)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[403]	98, (88)		
Otras reclasificaciones	[404]			
Activos mantenidos para la venta			[405]	[406] + [407] + [408]
Ganancias y pérdidas por valoración	[406]	960, (860)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[407]	962, (862)		
Otras reclasificaciones	[408]			
Ganancias/(pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal			[409]	95, (85)
Otros ingresos y gastos reconocidos			[410]	94, (84), 99, (89)
Impuesto sobre beneficios			[411]	8300(*), 8301(*), (833), 834, 835, (836), (837), 838
Total de ingresos y gastos reconocidos			[412]	[500] + [383]

(*) Su signo puede ser positivo o negativo.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO
ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	CAPITAL O FONDO MUTUAL				Prima de emisión	Reservas	Nº Clave	Resultados de ejercicios anteriores	Nº Clave	Otras abor- taciones de socios o mutualistas
	Nº Clave	Escriturado	Nº Clave	(No exigido)						
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007	[413]		[414]		[415]		[416]		[417]	[418]
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores	[426]		[427]		[428]		[429]		[430]	[431]
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores	[439]		[440]		[441]		[442]		[443]	[444]
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008	[452]		[453]		[454]		[455]		[456]	[457]
Total ingresos y gastos reconocidos	[465]		[466]		[467]		[468]		[469]	[470]
Operaciones con socios o mutualistas	[478]		[479]		[480]		[481]		[482]	[483]
Aumentos de capital o fondo mutual	[491]		[492]		[493]		[494]		[495]	[496]
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[504]		[505]		[506]		[507]		[508]	[509]
Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[517]		[518]		[519]		[520]		[521]	[522]
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[530]		[531]		[532]		[533]		[534]	[535]
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[543]		[544]		[545]		[546]		[547]	[548]
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[556]		[557]		[558]		[559]		[560]	[561]
Otras operaciones con socios o mutualistas	[569]		[570]		[571]		[572]		[573]	[574]
Otras variaciones del patrimonio neto	[582]		[583]		[584]		[585]		[586]	[587]
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[595]		[596]		[597]		[598]		[599]	[600]
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[608]		[609]		[610]		[611]		[612]	[613]
Otras variaciones	[621]		[622]		[623]		[624]		[625]	[626]
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008	[634]		[635]		[636]		[637]		[638]	[639]

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO
ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (Cont.)

	Nº Clave	Resultado del ejercicio	Nº Clave	(Dividendo a cuenta)	Nº Clave	Otros instru- mentos de patrimonio	Nº Clave	Ajustes por cambio de valor	Nº Clave	Subvencio- nes, donacio- nes y legados recibidos	Nº Clave	TOTAL
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007	[420]		[421]		[422]		[423]		[424]		[425]	
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores	[433]		[434]		[435]		[436]		[437]		[438]	
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores	[446]		[447]		[448]		[449]		[450]		[451]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008	[459]		[460]		[461]		[462]		[463]		[464]	
Total ingresos y gastos reconocidos	[472]		[473]		[474]		[475]		[476]		[477]	
Operaciones con socios o mutualistas	[485]		[486]		[487]		[488]		[489]		[490]	
Aumentos de capital o fondo mutual	[498]		[499]		[382]		[501]		[502]		[503]	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[511]		[512]		[513]		[514]		[515]		[516]	
Conversión de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[524]		[525]		[526]		[527]		[528]		[529]	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[537]		[538]		[539]		[540]		[541]		[542]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[550]		[551]		[552]		[553]		[554]		[555]	
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[563]		[564]		[565]		[566]		[567]		[568]	
Otras operaciones con socios o mutualistas	[576]		[577]		[578]		[579]		[580]		[581]	
Otras variaciones del patrimonio neto	[589]		[590]		[591]		[592]		[593]		[594]	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[602]		[603]		[604]		[605]		[606]		[607]	
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	[615]		[616]		[617]		[618]		[619]		[620]	
Otras variaciones	[628]		[629]		[630]		[631]		[632]		[633]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008	[641]		[642]		[643]		[644]		[645]		[646]	

Capítulo XV

Estados contables de las instituciones de inversión colectiva

Modelo 200	Página 41
	Página 42
	Página 43
	Página 44
	Página 45

Estas páginas recogen el balance, cuentas de orden, la cuenta de pérdidas y ganancias, y el estado de variación patrimonial correspondientes a las instituciones de inversión colectiva sujetas al cumplimiento de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva.

Importante:

Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpla en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá de consignarse precedida del signo menos (-).

Las entidades obligadas a utilizar estas páginas dejarán sin cumplimentar las correspondientes a cuentas y estados anuales del caso general (páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11). Por el contrario, deberán cumplimentar las restantes páginas del modelo 200 de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 41, 42, 43, 44 y 45 del modelo 200.

• Equivalencias página 41

[101]	=	[102] + [103] + [106] + [124]
[103]	=	[104] + [105]
[106]	=	[107] + [117] + [120]
[107]	=	[108] + [109] + [110] + [111] + [112] + [113] + [114] + [115] + [116]
[117]	=	[118] + [119]
[121]	=	[122] + [123]
[125]	=	[126] + [132] + [140] + [149] + [150]
[126]	=	[127] + [128] + [129] + [130] + [131] (I)
[132]	=	[133] + [140] + [147] + [148]
[133]	=	[134] + [135] + [136] + [137] + [138] + [139] (F)
[140]	=	[141] + [142] + [143] + [144] + [145] + [146] (F)
[151]	=	[101] + [125]

• Equivalencias página 42

[152]	=	[153] + [163] + [164] + [167]
[153]	=	[154] + [155] + [156] + [157] + [158] + [159] + [160] + [161] + [162]
[164]	=	[165] + [166]
[168]	=	[169] + [170] + [171]

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.

$$[172] = [173] + [174] + [175] + [176] + [177] + [178]$$

$$[179] = [152] + [168] + [172]$$

$$[180] = [181] + [182]$$

$$[189] = [183] + [184] + [185] + [186] + [187] + [188]$$

$$[190] = [191] + [192] + [193] + [194] + [199] + [200] \text{ (F)}$$

$$[202] = [195] + [196] + [197] + [198] + [199] + [201] \text{ (I)}$$

$$[203] = [180] + [190]$$

- Equivalencias página 43

$$[208] = [209] + [210] + [211] + [212]$$

$$[214] = [215] + [216]$$

$$[217] = [218] + [219]$$

$$[225] = [204] + [205] + [206] + [207] + [208] + [213] + [214] + [217] + [220] + [221] + [222] + [223] + [224]$$

$$[228] = [229] + [230] + [231] + [232] \text{ (F)}$$

$$[234] = [235] + [236] + [237] + [238] + [239] \text{ (F)}$$

$$[240] = [226] + [227] + [228] + [233] + [234]$$

$$[241] = [225] + [240]$$

$$[500] = [241] + [242]$$

- Equivalencias páginas 44 y 45

$$[245] = [246] + [247] + [248] + [249]$$

$$[252] = [253] + [254] + [255] + [256] + [261] + [262] + [263] + [264] + [265] + [266] + [267] + [268]$$

$$[256] = [257] + [258] + [259] + [260]$$

$$[269] = [270] + [274] + [279] + [287] + [288] + [289] + [290] + [291] + [292] + [293]$$

$$[270] = [271] + [272] + [273]$$

$$[274] = [275] + [276] + [277] + [278]$$

$$[279] = [280] + [281] + [282] + [283] + [284] + [285] + [286]$$

$$[294] = [295] + [296] + [300] + [301]$$

$$[296] = [297] + [298] + [299]$$

$$[251] = [252] + [269] + [294] + [302]$$

$$[303] = [244] + [245] + [250] + [251]$$

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.

Capítulo XVI

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2009

Sumario

- El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades
 - El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009
 - Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos
 - Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202
 - El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 de las grandes empresas
 - Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 218
 - El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 del régimen de consolidación fiscal
-

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades están obligados⁽¹⁾ a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho impuesto correspondiente al período impositivo que se trate, siempre que se den las condiciones y supuestos que establezca la normativa reguladora del pago fraccionado.

A estos efectos, la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece la obligación de realizar dicho pago fraccionado en su artículo 45.

Para la presentación de los pagos fraccionados deben utilizarse los modelos 202, 218 y 222 aprobados por el Ministro de Economía y Hacienda mediante Orden de 10 de marzo de 2003 (B.O.E. del 14). A estos modelos se les ha dotado de un carácter permanente, de modo que puedan ser utilizados año tras año, en tanto no existan modificaciones normativas u otras razones válidas que exijan una nueva aprobación de los mismos.

El modelo 202 será utilizado con carácter general por los obligados a efectuar pagos fraccionados, salvo por las grandes empresas, que utilizarán el modelo 218. Los grupos fiscales deberán utilizar el modelo 222.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009

El artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 69 de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 (en relación con los períodos impositivos iniciados en 2008), el artículo 71 de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (en relación a los períodos impositivos iniciados en 2009), así como el artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril, regulan la obligación de efectuar el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades durante el año 2009, tal y como se expone a continuación:

- a) El pago fraccionado debe realizarse durante los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, en todo caso, del año 2009.
- b) Dicho pago fraccionado se realiza a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo que esté en curso el día primero de los meses de abril, octubre y diciembre, respectivamente, del año 2009.
- c) Para determinar la cuantía del pago fraccionado de cada uno de los períodos indicados, se procederá de la siguiente manera, según lo previsto en el apartado 2 del artículo 45 de la LIS:
 - Se tomará como base de cálculo la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda de los indicados en la letra b) anterior, minorada en las deducciones y bonificaciones así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual.
 - A dicha base de cálculo se le aplicará un determinado porcentaje (18 por 100 para períodos impositivos iniciados en 2008 ó 2009), obteniendo como resultado la cuantía del pago fraccionado correspondiente.

(1) Las sociedades limitadas nueva empresa no están obligadas a efectuar los pagos fraccionados a cuenta de las liquidaciones correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

- d) Como regla especial, debe señalarse que cuando el último período impositivo al que se ha hecho referencia en la letra c) anterior sea de duración inferior al año, se debe tomar también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de doce meses.
- e) Para los pagos fraccionados a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados durante el año 2008 los sujetos pasivos obligados al pago fraccionado en el año 2009 deberán utilizar esta modalidad (del apartado 2 del artículo 45 de la LIS):
- si, según lo previsto en el apartado 1 del artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril, optaron por ella en el año 2008;
 - si optan por ella en el año 2009 según lo previsto en el referido apartado 1, en el supuesto de que en el año 2008 no hayan optado por ella ni por la modalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 de la LIS.

En el apartado 3 del mencionado artículo 45 de la LIS se establece una modalidad o sistema alternativo del cálculo del pago fraccionado, cuyas características principales son las siguientes:

- a) La cuantía del pago fraccionado es igual al resultado de aplicar el porcentaje equivalente al producto, redondeado por defecto, de multiplicar por 5/7 el tipo de gravamen, sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural, determinada según las normas de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deduciendo las bonificaciones del capítulo III del título VI de dicha Ley y otras bonificaciones que le fueren de aplicación al sujeto pasivo en el período correspondiente, las retenciones soportadas e ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y los pagos fraccionados realizados con anterioridad correspondientes al mismo período impositivo.
- b) Los sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural deben realizar el pago fraccionado sobre la parte de base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril, 1 de octubre o 1 de diciembre, según el período que corresponda. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de pago.
- c) El pago fraccionado debe realizarse durante los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, en todo caso, del año 2009.
- d) Este sistema es opcional, de aplicación a aquellos sujetos pasivos que voluntariamente decidan aplicarlo. Para ello, y no tratándose de supuestos a que se refiere la letra f) siguiente, deberán ejercer la opción en la correspondiente declaración censal durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre que el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, y no en supuestos de la letra f) siguiente, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo, o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo, cuando este último plazo fuera inferior a dos meses. El ejercicio de la opción vinculará al sujeto pasivo respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a través de la correspondiente declaración censal, a efectuar en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.
- e) No obstante, estarán obligados a realizar los pagos fraccionados por este sistema los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo

121 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro de 2009, cuando se trate de pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a períodos impositivos iniciados dentro de 2009.

Igualmente y para estos últimos períodos impositivos, estarán obligados a realizar los pagos fraccionados por este sistema los sujetos pasivos que se acojan al Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje regulado en el capítulo XVII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con las especificidades liquidatorias correspondientes que se recogen en dicho capítulo.

f) Para los pagos fraccionados a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados durante el año 2008 los sujetos pasivos obligados al pago fraccionado en el año 2009 deberán utilizar esta modalidad:

- si, según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril, optaron por ella en el año 2008;
- si optan por ella en el año 2009 según lo previsto en el referido apartado 1, en el supuesto de que en el año 2008 no hayan optado por ella ni por la modalidad a que se refiere el apartado 2 del artículo 45 de la LIS.

Para la determinación de su importe no deberán tener en cuenta los efectos fiscales derivados de los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas, consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos

Para la cumplimentación de los modelos de pagos fraccionados todos los importes deberán expresarse en euros, con un máximo de dos decimales, consignando separadamente la parte entera de la parte decimal.

Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202

A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 45.2 Ley del Impuesto sobre Sociedades, artículo 69 Ley 51/2007 y artículo 71 Ley 2/2008.

1. Cálculo de la base del pago fraccionado (clave [01])

a) En el caso de entidades que tributen exclusivamente al Estado, se tomará como base del pago fraccionado:

La **cuota íntegra** del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda (abril, octubre y diciembre), **minorado en las deducciones y bonificaciones así como en las retenciones e ingresos a cuenta** correspondientes a aquél, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual (casilla «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» correspondiente al Estado, de los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades).

- b) En el caso de que la duración del último período impositivo base hubiera sido inferior al año, habrán de considerarse los períodos impositivos inmediatamente anteriores hasta abarcar un período mínimo de 365 días. En este supuesto, la **base del pago fraccionado** se determinará mediante la suma algebraica de las cuotas de los períodos impositivos considerados.

Si el período abarcado por los períodos impositivos computados excediese del mínimo de 365 días, se tomará, a efectos de la mencionada suma algebraica, como cuota del período impositivo más remoto, el siguiente porcentaje de la cuota del período impositivo:

$$\frac{\text{Días que restan para computar 365 días}}{\text{Duración del período impositivo}} \times 100$$

❑ **INFORMA:**

- Una empresa que inicia la actividad no tendrá que presentar pago fraccionado siempre que no opte por realizarlo en la forma prevista en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades porque no existe base para su cálculo.
 - Si el último período impositivo concluido tuvo una duración inferior al año y fue en el que la entidad inició su actividad, la cuota que debe tomarse como base para calcular el pago fraccionado será la que corresponda a dicho período ya que no existe cuota de períodos impositivos anteriores que permita completar un período de 12 meses y la normativa no contempla para este supuesto la elevación al año.
- c) Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tomarán como base del pago fraccionado la cuota íntegra correspondiente a la parte de base imponible que corresponda a los socios no residentes, minorada en los conceptos mencionados en la letra a) anterior que, en proporción directa a su porcentaje de participación, correspondan a los citados socios.
- d) En los supuestos de fusión, la base de los pagos fraccionados correspondientes al primer período impositivo una vez realizada la operación, se determinará mediante la suma algebraica de las bases que hubieren resultado en las sociedades transmitentes de no haberse llevado a cabo la misma.
- En otro caso, cuando no hubiera período impositivo base o éste sea el primero desde la realización de la operación y de duración inferior al año, se computarán los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.
- En una operación de absorción y una vez realizada la misma, la base de los pagos fraccionados de la sociedad adquirente correspondientes al período impositivo en que aquélla se realizó, se incrementará en las bases del pago fraccionado de las sociedades transmitentes que hubieren resultado de no haberse llevado a cabo dicha operación. En otro caso, y en tanto en cuanto el período impositivo base no abarque un período mínimo de 365 días de la sociedad, una vez realizada tal operación, se computarán igualmente los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.
- e) En el supuesto de entidades que deban tributar conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, para determinar la base de los pagos fraccionados que deben ingresar, en su caso, en cada una de dichas administraciones, se sumarán las casillas correspondientes a la «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» (Estado y D. Forales/Navarra) del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades. A la cantidad así obtenida, se aplicará la proporción del vo-

lumen de operaciones realizado en cada territorio determinado en la última declaración del impuesto.

2. Cantidad a ingresar (clave [03])

Será el resultado de aplicar el porcentaje del 18% a la cantidad calculada como base del pago fraccionado (clave [01]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre. Cuando la declaración sea complementaria de otra anterior, del importe calculado según lo expresado en el párrafo anterior deberá restarse el importe del pago fraccionado que se ingresó en su momento (clave [02]).

Ejemplo:

La Sociedad Limitada «T», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, presentó la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2007 el 3 de julio de 2008, con una cuota íntegra de 12.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Soportó unas retenciones de 2.000 euros en el ejercicio 2007. La Entidad no opta por efectuar el cálculo del pago fraccionado según la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y tampoco resulta obligada a calcularlo según dicha modalidad.

Pagos fraccionados que debe realizar en el año 2009:

Primer pago. Primeros veinte días naturales del mes de abril de 2009.

Base del pago fraccionado: $(12.000 - 2.000) = 10.000$ euros.
18% de 10.000 euros = 1.800 euros, que ingresará con el modelo 202.

El 10 de julio de 2009 presenta la declaración correspondiente al ejercicio 2008, con una cuota íntegra de 3.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Las retenciones soportadas en el ejercicio 2008 ascendieron a 500 euros.

Segundo pago. Primeros veinte días naturales del mes de octubre de 2009.

18% de $(3.000 - 500) = 450$ euros, que ingresará con el modelo 202.

Tercer pago. Primeros veinte días naturales del mes de diciembre de 2009.

18% de $(3.000 - 500) = 450$ euros que debe ingresar mediante el modelo 202.

Total de pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del ejercicio 2008 realizados por la Sociedad «T»: 2.700 euros.

Además, suponiendo que la base imponible del ejercicio 2009 ascienda a 12.000 euros, sin que le sea de aplicación ningún tipo de deducción o bonificación, y no haya soportado retenciones ni ingresos a cuenta, la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo 2009 será la siguiente:

Cuota íntegra = $12.000 \times 30\%^{*} = 3.600$ euros.
Cuota a ingresar = $3.600 - 2.700 = 900$ euros.

Como se aprecia, el importe de los pagos fraccionados se aplica a efectos del cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver del ejercicio a que se refiera dicho pago fraccionado (en este supuesto, 2009).

(*) Suponiendo que le resulta de aplicación el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades y no le es aplicable la escala de gravamen del artículo 114 de la Ley de dicho impuesto por no cumplir los requisitos del artículo 108 de la citada Ley.

B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 45.3 Ley del Impuesto sobre Sociedades, artículo 69 Ley 51/2007, artículo 2.1.b) del Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril y artículo 71 Ley 2/2008.

Para los pagos fraccionados a cuenta de los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009 los sujetos pasivos podrán aplicar voluntariamente este sistema. Para ello deberán ejercer la opción en la correspondiente declaración censal durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre que el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, el ejercicio de la opción deberá realizarse, en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo, o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo, cuando este último plazo fuera inferior a dos meses.

Realizada la opción, el sujeto pasivo quedará vinculado a esta modalidad de pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal, que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

No obstante lo anterior, dichos pagos fraccionados resultan obligados a realizarlos por este sistema los sujetos pasivos que se hayan acogido al régimen fiscal especial establecido en el capítulo XVII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (régimen de tributación de las entidades navieras en función del tonelaje). Estos sujetos pasivos deben tener en cuenta que la aplicación de la modalidad establecida en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se realizará sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 125 de la citada Ley y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 126 del mismo texto legal, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del citado artículo 125.

En todo caso, para los pagos fraccionados a cuenta de los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008 este sistema solamente se aplicará si el sujeto pasivo ha optado por él conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 2 del Real Decreto-ley 2/2008, de 21 de abril.

1. Cálculo de la base del pago fraccionado (claves [04], [07])

Los sujetos pasivos tomarán como base del pago fraccionado la parte de la base imponible del período de los tres (correspondiente al 1/P), nueve (correspondiente al 2/P) u once primeros meses (correspondiente al 3/P) de cada año natural, determinada según las normas de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso específico de los pagos fraccionados del ejercicio 2009 hay que tener en cuenta el efecto de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS, que permite como opción para las empresas integrar en tres ejercicios el saldo neto a que la misma hace referencia. En caso de que dicha opción se ejerza, hay que tener en cuenta el efecto que la misma pueda tener sobre estos pagos fraccionados. Así, en particular, para aquellas entidades que tengan su ejercicio social coincidente con el año natural, dado que la opción se ejercita en la declaración del ejercicio 2008 a presentar dentro de los primeros 25 días del mes de julio de 2009, la parte de aquel saldo correspondiente al período impositivo 2009 deberá tenerse en consideración al tiempo de determinar el importe de los pagos fraccionados de los meses de octubre y diciembre de 2009 (no así para el pago fraccionado de abril, puesto que la declaración del ejercicio 2008 aún no se ha presentado y, por tanto, no se ha ejercitado la opción).

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no estarán obligadas a realizar pagos fraccionados respecto de la parte de base imponible que corresponda a los socios residentes en territorio español, ni dicha base imponible formará parte de la base del pago fraccionado. Por tanto y excepto para el ejercicio de la opción referida más arriba, estas clases de entidades no resultan obligadas a efectuar pagos fraccionados cuando el porcentaje de participación que corresponda a socios o miembros residentes en territorio español sea del 100 por 100.

Los sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril (para el 1/P), 1 de octubre (para el 2/P) o 1 de diciembre (para el 3/P). En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de pago. En el caso de los pagos fraccionados que se realicen a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados durante el año 2008, en la determinación de la base del pago fraccionado no se tendrán en cuenta los efectos fiscales derivados de los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas, consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad o el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobados por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, respectivamente.

Igualmente, en este supuesto debe tenerse en cuenta el efecto de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS, que permite al sujeto pasivo optar por diferir en tres ejercicios el saldo neto a que la misma hace referencia. En caso de que dicha opción se ejerza, hay que tener en cuenta el efecto que la misma pueda tener sobre estos pagos fraccionados. Así, cuando el período impositivo no coincida con el año natural, dado que la opción se ejercita en la declaración del ejercicio 2008 a presentar dentro de los primeros 25 días siguientes a los 6 meses posteriores a la finalización del período impositivo, la parte de aquel saldo correspondiente al ejercicio 2009 deberá tenerse en consideración al tiempo de determinar el importe de los pagos fraccionados cuyo plazo de presentación haya finalizado con posterioridad a la finalización del plazo de declaración correspondiente al ejercicio 2008, en que se ejerza dicha opción. Por el contrario, los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración finalice con carácter previo a la finalización del plazo de declaración correspondiente al ejercicio 2008, no incluirán el importe correspondiente a la referida opción, por cuanto la misma no ha tenido lugar hasta el momento de determinar la deuda tributaria correspondiente a ese pago fraccionado.

□ INFORMA:

En el supuesto de realización de los pagos fraccionados de acuerdo con la modalidad establecida en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto, ya sea por opción u obligación, deben tenerse en cuenta las bases imponibles negativas de períodos anteriores a la hora de determinar la base del pago fraccionado. A estos efectos debe tenerse en cuenta que la base del pago fraccionado en esta modalidad es la parte de la base imponible del período de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en la Ley del Impuesto y ésta dispone que la base imponible está constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

A efectos del cálculo de la base del pago fraccionado deberá tenerse en cuenta que podrá reducirse de la base imponible el importe de la Reserva para Inversiones en Canarias, regu-

lada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los tres, nueve u once primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por 100 de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por 100 del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que, en su caso, resulten procedentes (D. A. sexta LIS).

2. Porcentaje aplicable

a) Caso general (clave [05]).

El porcentaje aplicable será el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen que corresponda de los aplicables en los citados períodos, redondeado por defecto.

Tratándose de entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, deberán consignar en esta casilla el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen especial que le corresponda, redondeado por defecto.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, deberán consignar en esta casilla el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen aplicable a la parte de base del pago fraccionado constituida por los resultados cooperativos, redondeado por defecto.

A continuación se indica en la tabla el porcentaje aplicable que corresponde a los siguientes tipos de gravamen:

Tipo de gravamen	35	30	25	20	10	1	0
Porcentaje aplicable	25	21	17	14	7	0	0

b) Entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión⁽¹⁾ que tributen según escala del art. 114⁽²⁾ Ley del Impuesto sobre Sociedades (claves [08] y [09]).

Las empresas de reducida dimensión a las que sea de aplicación la escala establecida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, obtendrán el porcentaje de cálculo del pago fraccionado de la siguiente forma:

- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre no supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se aplicará el porcentaje del 17% ($5/7 \times 25\%$) sobre la citada base.
- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril-mayo, octubre o diciembre supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del

(1) Véase en el apéndice normativo de este manual el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

(2) Véase el apéndice normativo de este manual.

período impositivo entre 365 días, resultará aplicable el porcentaje del 17% ($5/7 \times 25\%$) a dicha cuantía y el 21% ($5/7 \times 30\%$) al exceso sobre la misma.

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a las que sea de aplicación la escala del artículo 114 de dicha Ley, habrán de tener en cuenta que, por la parte de base imponible de cada uno de los períodos de abril-mayo, octubre o diciembre que, según el artículo 28 de la citada Ley, debe tributar al tipo general, tendrán derecho a aplicar los mismos porcentajes expuestos en este apartado, pero con las particularidades que se indican a continuación:

- Si la base imponible total de la entidad en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre es menor o igual a la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, resultará aplicable el 17% sobre la parte de base imponible de cada uno de dichos períodos que, según el artículo 28 de la LIS, debe tributar al tipo general.
- Si la base imponible total de la entidad en cada uno de los períodos citados es mayor que la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se tomará la parte de base imponible de cada uno de dichos períodos que, según el artículo 28 de la LIS, debe tributar al tipo general, se dividirá por la base imponible total de cada uno de los períodos mencionados y se multiplicará por la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días. A la cantidad así obtenida le resultará aplicable el 17% y al resto de la base imponible de cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre, que según el citado artículo 28, debe tributar al tipo general, le resultará aplicable el 21%.

3. Cantidad a **ingresar** (claves [06] ó [10], [16], [17], [18], [19] y [20])

a) Caso general.

La cantidad a ingresar será el resultado de aplicar el porcentaje que corresponda (clave [05]) a la cantidad calculada como base del pago fraccionado (clave [04]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre, restando las bonificaciones del capítulo III del título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y otras bonificaciones que le fueren de aplicación al sujeto pasivo en el período correspondiente (clave [16]), las retenciones soportadas, los ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y todos aquellos importes conceptuados como pagos a cuenta del impuesto (salvo los comprendidos en la clave [19]) en el período correspondiente (clave [17]), así como los pagos fraccionados efectuados con anterioridad correspondientes al mismo período impositivo (clave [19]).

Tratándose de entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y fiscal de Canarias, calcularán la cantidad a ingresar tal como se indica en el párrafo anterior, pero teniendo en cuenta que el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen especial deberá aplicarse a la parte de la base del pago fraccionado correspondiente a la base imponible especial y al resto de base del pago fraccionado se le aplicará el 21% ($5/7 \times 30\%$).

Si esta declaración fuera complementaria de otra anterior, se restará también el importe del pago fraccionado ingresado por dicha declaración anterior (clave [18]).

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, calcularán la cantidad a ingresar tal como se indica en el primer párrafo de este apartado, pero teniendo en cuenta

que el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen de los resultados cooperativos deberá aplicarse a la parte de la base del pago fraccionado correspondiente a la base imponible constituida por estos resultados y al resto de base del pago fraccionado, constituido por los resultados extracooperativos obtenidos en el periodo de pago fraccionado, se le aplicará el 21% ($5/7 \times 30\%$).

□ INFORMA:

Las sociedades cooperativas podrán restar las cuotas negativas pendientes de compensar de ejercicios anteriores para calcular la cuota del pago fraccionado.

- b) Entidades a las que sean aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión y que tributen según escala del art. 114 LIS.

La cantidad a ingresar será el resultado de restar a la clave [10] las bonificaciones del capítulo III del título VI de la LIS y otras bonificaciones que le fueren de aplicación al sujeto pasivo en el período correspondiente (clave [16]), las retenciones soportadas, los ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y todos aquellos importes conceptuados como pagos a cuenta del impuesto (salvo los comprendidos en la clave [19]) en el período correspondiente (clave [17]), así como los pagos fraccionados efectuados con anterioridad correspondientes al mismo período impositivo (clave [19]).

Si esta declaración fuera complementaria de otra anterior, se restará también el importe del pago fraccionado ingresado por dicha declaración anterior (clave [18]).

La clave [10] se determinará de la siguiente forma:

- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado (clave [07]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre no supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, la clave [10] será el resultado de multiplicar la citada base por el 17% ($5/7 \times 25\%$).
- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado (clave [07]) en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se deberá multiplicar dicha cuantía por el 17% ($5/7 \times 25\%$) consignando el resultado en la clave [08] y el exceso sobre la misma por el 21% ($5/7 \times 30\%$) consignando el resultado en la clave [09]. La clave [10] será el sumatorio de las claves [08] y [09].

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a las que sea de aplicación la escala del artículo 114 de dicha Ley, habrán de tener en cuenta para el cálculo de la cantidad a consignar en la clave [10] lo siguiente:

- Si la base imponible total de la entidad en cada uno de los períodos de abril-mayo, octubre o diciembre es menor o igual a la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se aplicará el 17% sobre la parte de base imponible de cada uno de dichos períodos que, según el artículo 28 de la LIS, debe tributar al tipo general.
- Si la base imponible total de la entidad en cada uno de los períodos citados es mayor que la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se tomará

la parte de base imponible de cada uno de dichos períodos que, según el artículo 28 de la LIS, debe tributar al tipo general, se dividirá por la base imponible total de cada uno de los períodos mencionados y se multiplicará por dicha cuantía. A la cantidad así obtenida se le aplicará el 17% y al resto de la base imponible de cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre, que según el citado artículo 28, debe tributar al tipo general, se le aplicará el 21%.

Si esta declaración fuera complementaria de otra anterior, se restará también el importe del pago fraccionado ingresado por dicha declaración anterior (clave [18]).

En el supuesto de sujetos pasivos que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, para determinar la base del pago fraccionado se seguirán los mismos criterios señalados en el número 1. El pago fraccionado deberá ingresarse en cada una de dichas administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio determinado en la última declaración-liquidación del Impuesto.

Nota:

La presentación del modelo 202 podrá efectuarse por medio del correspondiente impreso en papel o por vía telemática. En el caso de que los obligados tributarios tengan la forma jurídica de sociedad anónima o de sociedad de responsabilidad limitada, la presentación deberá hacerse obligatoriamente por vía telemática a través de Internet.

No obstante, no se podrá efectuar la presentación telemática del modelo 202 ante las Diputaciones Forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra por los obligados al pago fraccionado que tributen conjuntamente a la Administración del Estado y a las citadas Administraciones Forales.

En el supuesto de que no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado, no es obligatoria la presentación del modelo 202.

Ejemplo:

La Sociedad Anónima «H», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, a la que son aplicables los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, presenta los siguientes datos relativos al período impositivo de 2009:

- Base imponible correspondiente a los 3 primeros meses de 2009: 30.050,61 euros.
- Base imponible correspondiente a los 9 primeros meses de 2009: 96.161,94 euros.
- Base imponible correspondiente a los 11 primeros meses de 2009: 130.202,41 euros.
- Base imponible total del período impositivo de 2009: 150.202,51 euros.
- No le han sido practicadas retenciones e ingresos a cuenta en 2009.

La entidad decidió efectuar los pagos fraccionados por la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 de la LIS, mediante la presentación de la correspondiente declaración censal en el plazo establecido.

Por serle aplicable la escala de gravamen establecida en el artículo 114 de la LIS, y su período impositivo no ser inferior a 1 año, el porcentaje aplicable para la determinación de los pagos fraccionados será el 17% (5/7 x 25%) sobre la parte de base imponible que corresponda a los períodos de liquidación de los mismos que no exceda de 120.202,41 euros y el 21% (5/7 x 30%) sobre el exceso.

Primer pago. En los veinte primeros días naturales del mes de abril.

$30.050,61 \times 17\% = 5.108,6037$ euros que después de aplicar el redondeo resultan 5.108,60 euros, que ingresará mediante el modelo 202.

Ejemplo (continuación):

Segundo pago. En los veinte primeros días naturales del mes de octubre.

$96.161,94 \times 17\% = 16.347,5328$ euros, que redondeados resultan 16.347,53 euros
menos 5.108,60 euros del primer pago fraccionado = 11.238,93 euros, que ingresará mediante el modelo 202.

Tercer pago. En los veinte primeros días naturales del mes de diciembre.

$(120.202,41 \times 17\%) + (10.000,00 \times 21\%) = 22.534,41$ euros
menos 16.347,53 euros de los pagos fraccionados anteriores = 6.186,88 euros, que ingresará mediante el modelo 202.

Total de los pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del ejercicio 2009 realizados por la Sociedad Anónima «H»:
22.534,41 euros.

Suponiendo que la entidad no tiene derecho a la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación en la cuota íntegra, la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009 será la siguiente:

Cuota íntegra = $(120.202,41 \times 25\%) + (30.000,10 \times 30\%) = 39.050,60$ euros.

Cuota a ingresar = $39.050,60 - 22.534,41 = 16.516,19$ euros.

Como se aprecia, el importe de los pagos fraccionados se aplica a efectos del cálculo de la cantidad a ingresar o a devolver del ejercicio a que se refiere dicho pago fraccionado (en este supuesto, 2009).

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 de las grandes empresas

Los sujetos pasivos que tengan la consideración de gran empresa deben efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades de forma diferenciada al resto de sujetos obligados.

A estos efectos tendrán la consideración de gran empresa aquellos sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo a cuenta del que deban efectuar los correspondientes pagos fraccionados.

Las características diferenciadoras del pago fraccionado de las grandes empresas pueden resumirse en los siguientes puntos:

1. El modelo específico que ha de utilizarse obligatoriamente para efectuar los pagos fraccionados de las grandes empresas es el **modelo 218**. Este modelo es de uso exclusivo para este tipo de entidades.
2. La modalidad para el cálculo del pago fraccionado será necesariamente la establecida en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en el caso de que el pago fraccionado se realice a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2009. Para los pagos fraccionados que se realicen a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados durante el año 2008 la modalidad para su cálculo podrá ser la establecida en el artículo 45.3 o en el artículo 45.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según por la que haya optado el sujeto pasivo.
3. La presentación del modelo 218 deberá realizarse, obligatoriamente, por vía telemática. Sin embargo, la presentación del referido modelo ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra por los sujetos pasivos o contribuyentes que tributen

conjuntamente al Estado y a una o varias de esas Administraciones, deberá realizarse, exclusivamente, por medio de papel impreso.

4. La presentación del modelo 218 será OBLIGATORIA en todo caso, incluso en los supuestos en que no resulte cantidad alguna a ingresar en concepto de pago fraccionado en el período correspondiente.

No obstante, esta obligatoriedad de presentación del modelo 218 sin efectuar ingreso alguno resulta excepcionada en los siguientes supuestos:

- Cuando los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que teniendo la condición de gran empresa formen parte de un grupo fiscal, ya sean sociedades dominantes o entidades cabecera de grupo o sociedades dependientes.
- Cuando los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades sean agrupaciones de interés económico españolas o uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial del capítulo II del título VII de la LIS, en las que el porcentaje de participación en las mismas, en su totalidad, corresponda a socios o miembros residentes en territorio español.

La obligación de presentación en los supuestos en que no deba efectuarse ingreso alguno no resultará aplicable tampoco respecto a la presentación del modelo 218 ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra por los sujetos pasivos que tributen conjuntamente al Estado y a una o varias de esas Administraciones.

Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 218

Liquidación según el artículo 45.3 de la LIS

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que tengan la consideración de gran empresa calcularán los pagos fraccionados en la manera prevista en el artículo 45.3 de la LIS de acuerdo con lo expuesto a continuación. En el supuesto de sujetos pasivos acogidos al régimen fiscal especial establecido en el capítulo XVII del título VII de la LIS (entidades navieras en función del tonelaje), la aplicación de la modalidad establecida en el artículo 45.3 de la LIS se realizará sobre la base imponible calculada conforme a las reglas del artículo 125 de la citada Ley y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 126 del mismo texto legal, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del citado artículo 125.

A efectos de la cumplimentación del modelo 218 se han de tener en cuenta las siguientes especificaciones:

1. Resultado contable (clave [01])

Será el resultado contable antes del Impuesto sobre Sociedades que corresponda al período de los tres (1/P), nueve (2/P) u once primeros meses (3/P) de cada año natural. Este resultado contable será el de la suma algebraica de los beneficios (con signo positivo) o de las pérdidas (con signo negativo), del epígrafe A.5), Resultado del ejercicio, y de la cuantía (con su signo) de la partida 17, Impuestos sobre beneficios, de la cuenta de Pérdidas y Ganancias correspondiente al período de declaración, según los Modelos normales de cuentas anuales recogidos en el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Si se aplica el modelo abreviado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias, en la suma antes referida, debe considerarse Resultado del ejercicio el del epígrafe D).

En el supuesto de contabilización según el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, el resultado contable será el correspondiente al período de declaración que figure en el epígrafe C) Resultado antes de impuestos, del Debe o del Haber, de la cuenta de Pérdidas y Ganancias de Pymes de los Modelos de cuentas anuales de Pequeñas y Medianas Empresas. En caso de pérdidas, se consignará su importe con signo negativo.

En el caso de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, el resultado contable a que se hace referencia en esta clave será el importe resultante de la suma algebraica, cada uno con su correspondiente signo, del «Resultado del ejercicio» y del importe que figure en el epígrafe 23 (Impuesto sobre beneficios), de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias reservada aprobada mediante la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros.

En el caso de las entidades aseguradoras, en esta clave se hará constar el importe resultante de la suma algebraica, cada una con su correspondiente signo, de las cuentas «Resultado del ejercicio» e «Impuesto sobre beneficios», ambas de la Cuenta no técnica de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias del Plan de Contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Los sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, deberán consignar el resultado contable correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril (para el 1/P), 1 de octubre (para el 2/P) o 1 de diciembre (para el 3/P). En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de pago.

2. Correcciones al resultado contable (clave [02])

En esta clave se consignarán las correcciones que, por aplicación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y demás normas fiscales vigentes, hayan de efectuarse sobre el resultado contable obtenido según lo establecido en el Código de Comercio y el resto de normas aplicables (excluida la corrección por la contabilización del Impuesto sobre Sociedades).

Y debe tenerse en cuenta que, exclusivamente para los pagos fraccionados que se realicen a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados durante el año 2008, no tendrán efectos fiscales los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas, consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad o del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobados por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, respectivamente.

3. Compensación de bases impositivas negativas de períodos anteriores (clave [03])

En esta clave se consignará el importe de las bases negativas de períodos anteriores que se apliquen en esta declaración de pagos fraccionados.

4. Cálculo de la base del pago fraccionado (clave [04])

Constituye la base del pago fraccionado la parte de la base imponible del período de los tres (correspondiente al 1/P), nueve (correspondiente al 2/P) u once primeros meses (correspondiente al 3/P) de cada año natural, determinada según las normas de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso específico de los pagos fraccionados del ejercicio 2009, hay que tener en cuenta el efecto de la disposición transitoria vigésima octava de la LIS, que permite como opción

para las empresas integrar en tres ejercicios el saldo neto a que la misma hace referencia. En caso de que dicha opción se ejerza, hay que tener en cuenta el efecto que la misma pueda tener sobre estos pagos fraccionados. Así, en particular, para aquellas entidades que tengan su ejercicio social coincidente con el año natural, dado que la opción se ejercita en la declaración del ejercicio 2008 a presentar dentro de los primeros 25 días del mes de julio de 2009, la parte de aquel saldo correspondiente al período impositivo 2009 deberá tenerse en consideración al tiempo de determinar el importe de los pagos fraccionados de los meses de octubre y diciembre de 2009 (no así para el pago fraccionado de abril, puesto que la declaración del ejercicio 2008 aún no se ha presentado y, por tanto, no se ha ejercitado la opción).

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no estarán obligadas a realizar pagos fraccionados respecto de la parte de base imponible que corresponda a los socios residentes en territorio español, ni dicha base imponible formará parte de la base del pago fraccionado.

Los sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al 1 de abril (para el 1/P), 1 de octubre (para el 2/P) o 1 de diciembre (para el 3/P). En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de pago.

Igualmente, en los supuestos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, debe tenerse en cuenta el efecto de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS, que permite al sujeto pasivo optar por diferir en tres ejercicios el saldo neto a que la misma hace referencia. En caso de que dicha opción se ejerza, hay que tener en cuenta el efecto que la misma pueda tener sobre estos pagos fraccionados. Así, cuando el período impositivo no coincida con el año natural, dado que la opción se ejercita en la declaración del ejercicio 2008 a presentar dentro de los primeros 25 días siguientes a los 6 meses posteriores a la finalización del período impositivo, la parte de aquel saldo correspondiente al ejercicio 2009 deberá tenerse en consideración al tiempo de determinar el importe de los pagos fraccionados cuyo plazo de presentación haya finalizado con posterioridad a la finalización del plazo de declaración correspondiente al ejercicio 2008, en que se ejerza dicha opción. Por el contrario, los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración finalice con carácter previo a la finalización del plazo de declaración correspondiente al ejercicio 2008, no incluirán el importe correspondiente a la referida opción, por cuanto la misma no ha tenido lugar hasta el momento de determinar la deuda tributaria correspondiente a ese pago fraccionado.

Si la base del pago fraccionado así determinada resulta negativa, se consignará su importe con signo menos (-).

A efectos del cálculo de la base del pago fraccionado deberá tenerse en cuenta que podrá reducirse de la base imponible el importe de la Reserva para Inversiones en Canarias, regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de los tres, nueve u once primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por 100 de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por 100 del importe de la reducción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos

pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que, en su caso, resulten procedentes (D.A. sexta LIS).

5. Porcentaje aplicable (clave [05])

El porcentaje aplicable será el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen que corresponda de los aplicables en los citados períodos, redondeado por defecto.

En el caso de entidades a las que sea de aplicación la escala de gravamen establecida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y que hayan iniciado su período impositivo a partir del 1 de enero de 2008, el porcentaje aplicable se obtendrá de la siguiente forma:

- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre (clave 04), no supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, se aplicará el porcentaje del 17 por ciento sobre la citada base.
- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril-mayo, octubre o diciembre (clave 04), supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, resultará aplicable el porcentaje del 17 por ciento a dicha cuantía y el 21 por ciento al exceso sobre la misma.

Tratándose de entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, deberán consignar en esta casilla el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen especial que le corresponda, redondeado por defecto.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, deberán consignar en esta casilla el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen aplicable a la parte de base del pago fraccionado constituida por los resultados cooperativos, redondeado por defecto.

A continuación se indica en la tabla el porcentaje aplicable que corresponde a los siguientes tipos de gravamen:

Tipo de gravamen	35	30	25	20	10	1	0
Porcentaje aplicable	25	21	17	14	7	0	0

6. Resultado (clave [06])

El importe a consignar en la clave [06] será el resultado de multiplicar la base del pago fraccionado (clave [04]) por el porcentaje consignado en la clave [05].

En el caso de entidades a las que sea de aplicación la escala de gravamen establecida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y que hayan iniciado su período impositivo a partir del 1 de enero de 2008, el resultado se obtendrá de la siguiente forma:

- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre (clave 04), no supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, el resultado de multiplicar la citada base por el porcentaje del 17 por ciento.

- Si la cantidad calculada como base del pago fraccionado en cada uno de los períodos de abril, octubre o diciembre (clave 04), supera la cuantía resultante de multiplicar 120.202,41 euros por la proporción en que se halle el número de días de duración del período impositivo entre 365 días, el resultado de multiplicar la citada cuantía por el porcentaje del 17 por ciento y el exceso sobre la misma por el porcentaje del 21 por ciento.

Tratándose de entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y fiscal de Canarias, calcularán la clave [06] teniendo en cuenta que el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen especial deberá aplicarse a la parte de la base del pago fraccionado correspondiente a la base imponible especial y al resto de base del pago fraccionado se le aplicará el 21% ($5/7 \times 30\%$).

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, calcularán la clave [06] teniendo en cuenta que el porcentaje correspondiente al tipo de gravamen de los resultados cooperativos deberá aplicarse a la parte de la base del pago fraccionado correspondiente a la base imponible constituida por estos resultados y al resto de base del pago fraccionado, constituido por los resultados extracooperativos obtenidos en el período de pago fraccionado, se le aplicará el 21% ($5/7 \times 30\%$).

En todo caso, cuando el importe de la base del pago fraccionado (clave [04]) sea cero o negativo, el importe a consignar en la clave [06] será 0 (cero).

7. Resultado (clave [12])

- a) En todo caso, cuando el importe consignado en la clave [06] sea cero, el importe a consignar en la clave [12] será 0 (cero).
- b) En caso contrario, cuando el importe consignado en la clave [06] sea mayor que cero, el importe a consignar en la clave [12] será el resultado de restar a la clave [06] las bonificaciones del capítulo III del título VI de la LIS y otras bonificaciones que le fueran de aplicación al sujeto pasivo en el período correspondiente (clave [07]) y las retenciones soportadas, los ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y todos aquellos importes conceptuados como pagos a cuenta del impuesto (salvo los comprendidos en la clave [11]) en el período correspondiente (clave [08]). Este resultado (claves [06] – [07] – [08]) se multiplicará por el porcentaje del volumen de operaciones consignado en la clave [09]. Finalmente, al resultado anterior se le restará el importe de los pagos fraccionados de períodos anteriores efectuados a la Administración, común o foral, ante la que se presenta el correspondiente pago fraccionado (clave [11]).

Si esta declaración fuera complementaria de otra anterior, se restará también el importe del pago fraccionado ingresado en su momento en la Administración correspondiente (clave [10]).

Si clave [06] > 0, clave [12] = [(claves [06] – [07] – [08]) x clave [09]] – clave [10] – clave [11]

En todo caso, si la operación descrita arroja un resultado negativo, el importe a consignar en la clave [12] será 0 (cero).

Volumen de operaciones en Territorio Común o Foral, según corresponda (clave [09])

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que tributen conjuntamente a las Administraciones del Estado y del País Vasco y/o Navarra deberán consignar en la clave [09] el porcentaje que represente el volumen de operaciones realizado en cada uno de los territorios, común y forales, que corresponda en función del pago fraccionado a realizar ante cada

una de esas Administraciones. Para realizar el cálculo de este porcentaje, el volumen de operaciones a tener en cuenta será el realizado en cada territorio determinado en la última declaración liquidación del Impuesto.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que tributen exclusivamente a la Administración del Estado consignarán directamente en la clave [09] el porcentaje del 100%.

Liquidación según el artículo 45.2 de la LIS

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que tengan la consideración de gran empresa y que, excepcionalmente⁽¹⁾, calculen los pagos fraccionados en la manera prevista en el artículo 45.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán cumplimentar del apartado (3) del modelo 218, exclusivamente las claves que se indican a continuación en relación a los conceptos correspondientes.

1. Resultado contable (clave [01])

En esta clave se consignará el mismo importe de la clave [04].

2. Base del pago fraccionado (clave [04])

La base del pago fraccionado será el importe de la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviere vencido el primer día del mes que corresponda (abril, octubre o diciembre), minorado en las deducciones y bonificaciones a que se refieren los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

3. Porcentaje (clave [05])

El porcentaje aplicable será el 18 por ciento.

4. Resultado (clave [06])

El importe a consignar en esta clave será el resultado de aplicar el 18 por ciento al importe de la clave [04].

5. Volumen de operaciones en Territorio Común o Foral, según corresponda (clave [09])

Se debe consignar el porcentaje de volumen de operaciones que corresponda, del modo indicado anteriormente para la misma clave en el supuesto de liquidación según el artículo 45.3 de la LIS.

6. Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria) (clave [10])

En el caso de que la presente declaración sea complementaria de otra presentada con anterioridad por el mismo concepto y período, en esta clave se deberá consignar el importe del pago fraccionado ingresado con dicha declaración anterior.

7. Resultado (clave [12])

En esta clave se consignará el importe resultante de efectuar la siguiente operación $([06] \times [09]) - [10]$.

Información adicional

Para la cumplimentación de este apartado, que tiene carácter voluntario, se tendrá en cuenta lo siguiente:

⁽¹⁾ En su caso, y solamente para los pagos fraccionados a cuenta de la liquidación correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008.

• **Resultado ordinario (clave [17])**

Para las entidades sometidas al Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, el importe a consignar en esta clave será el resultante de restar de la cuantía consignada en la clave [01] el importe de la clave [18].

Para el resto de entidades será aplicable, en su caso, lo dispuesto por la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros o por el Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

• **Resultado extraordinario (clave [18])**

Para las entidades sometidas al Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, el importe a consignar en esta clave será el resultante de la suma algebraica (considerando con signo positivo los beneficios y con signo negativo las pérdidas) de los importes que figuren en las partidas 11, 16 y 18 (en este último caso, corregido, si procede, por el impuesto sobre beneficios correspondiente), de Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado, Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros y Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos, respectivamente, de la cuenta de Pérdidas y Ganancias correspondiente al período de declaración, según los modelos normales de cuentas anuales del Plan General de Contabilidad.

Para el resto de entidades será aplicable, en su caso, lo dispuesto por la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros o por el Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Declaración negativa

Se deberá marcar una «X» en este apartado cuando el importe consignado en la clave [12] sea 0 (cero).

Lugar de presentación e ingreso del modelo 218

- La presentación e ingreso del modelo 218 ante la Administración del Estado se realizará de acuerdo con las condiciones generales y el procedimiento establecidos en la Orden del Ministerio de Hacienda aprobatoria del citado modelo 218. La presentación se realizará en este caso, obligatoriamente de forma telemática.
- La presentación e ingreso del modelo 218 ante las Administraciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra, que debe realizarse, exclusivamente, por medio de papel impreso, se realizará ante cada una de esas Administraciones.

Ejemplo:

La Sociedad anónima «G», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, tuvo en el año 2008 un volumen de operaciones de 10.314.622,18 euros y tributa exclusivamente al Estado. No forma parte de un grupo fiscal. Presenta los siguientes datos relativos al período impositivo de 2009:

- Base imponible correspondiente a los 3 primeros meses de 2009:	-245.824,39 euros.
- Base imponible correspondiente a los 9 primeros meses de 2009:	-21.278,41 euros.
- Base imponible correspondiente a los 11 primeros meses de 2009:	+47.625,82 euros.
- No le han sido practicadas retenciones e ingresos a cuenta en 2009.	

Ejemplo (continuación):

Teniendo en cuenta que la entidad tiene la consideración de gran empresa por haber superado su volumen de operaciones del año 2008 los 6.010.121,04 euros, resultará obligada a aplicar la modalidad prevista en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para efectuar el cálculo de sus pagos fraccionados.

Primer pago. En los primeros veinte días naturales del mes de abril.

-245.824,39 euros de base. Al tratarse de una base negativa no habrá de efectuar ingreso alguno. No obstante, al tener la consideración de gran empresa, resulta obligada a presentar el pago fraccionado sin ingreso mediante el modelo 218, a través de Internet.

Segundo pago. En los veinte primeros días naturales del mes de octubre.

-21.278,41 euros de base. Por las mismas razones expuestas en el primer pago deberá presentar el modelo 218 a través de Internet sin ingreso alguno.

Tercer pago.

$47.625,82 \times 21\% = 10.001,4222$ euros que después de aplicar el redondeo resultan 10.001,42 euros, que deberá ingresar mediante el modelo 218 que presentará a través de Internet.

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2009 del régimen de consolidación fiscal

El grupo fiscal, al tener la consideración de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, está obligado a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de dicho Impuesto correspondiente al período impositivo que se trate.

Dicha obligación incumbe a la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo, según el artículo 82 de la LIS, y se realizará en los mismos plazos y cuantías que en el régimen común, con las siguientes particularidades:

- El modelo que debe utilizarse para efectuar el pago fraccionado de los grupos fiscales es el modelo 222.
- La presentación del modelo 222 deberá realizarse, obligatoriamente, por vía telemática. Sin embargo, la presentación del referido modelo ante las Diputaciones Forales del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra por los sujetos pasivos que tributen conjuntamente al Estado y a una o varias de esas Administraciones deberá realizarse exclusivamente por medio de papel impreso.
- En el supuesto que el grupo haya optado por realizar la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 45.2 de la LIS y estuviese transcurriendo el primer período impositivo de aplicación del régimen de consolidación fiscal, o, siendo el segundo, no se dieran las circunstancias que permitan la existencia de un período impositivo base para el cálculo del pago fraccionado, el grupo deberá ingresar la suma de los pagos fraccionados correspondientes a las sociedades integrantes del mismo considerados aisladamente.
- Cuando en el período impositivo en curso el grupo haya modificado su composición respecto al período impositivo que haya de ser tomado como base del pago fraccionado, como consecuencia de la inclusión o exclusión de sociedades miembros, la cuota se verá afectada por las alteraciones siguientes:
 - 1) Aumentos de las cantidades que, por pago fraccionado, habrían correspondido a las sociedades incorporadas, consideradas aisladamente.

- 2) Disminución de las cantidades que, por pago fraccionado, corresponden a sociedades excluidas, consideradas aisladamente.
- A efectos de calcular el volumen de operaciones del grupo de sociedades durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro de 2009, para determinar si resulta obligatorio aplicar la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 45.3 de la LIS, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009, se tendrá en cuenta lo siguiente:
 - a) Si el grupo no ha alterado su composición respecto a los doce meses anteriores, el volumen de operaciones deberá ser la cifra global del grupo correspondiente a los doce meses indicados, excluyendo de la misma las operaciones internas.
 - b) Si en el grupo se han incluido sociedades que no formaban parte del mismo durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, el volumen de operaciones será el realizado por el grupo durante los doce meses, excluidas las operaciones internas, incrementado en el volumen de operaciones realizadas durante el mismo período por las sociedades incluidas, individualmente consideradas.

No obstante, si las sociedades incluidas se han constituido durante el período impositivo al que corresponde el pago fraccionado éstas no se tendrán en cuenta para calcular el volumen de operaciones.
 - c) Si se han excluido sociedades que formaban parte del grupo durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, habrá de tenerse en cuenta el momento en que se produce tal exclusión.

Si la exclusión se produce antes de que se inicie el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período impositivo de 2009, el volumen de operaciones será el realizado durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, excluidas las operaciones internas, minorado en el volumen de operaciones correspondientes a las sociedades excluidas realizadas en ese mismo período, consideradas individualmente.

En el caso que la exclusión se produzca después de que se haya iniciado el plazo para realizar el primer pago fraccionado correspondiente al período de 2009, el volumen de operaciones no se alterará, pues todos los pagos fraccionados del período impositivo deben realizarse utilizando la misma modalidad.
 - d) Si durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo, las sociedades no hubiesen tributado en el régimen de tributación de los grupos de sociedades, el volumen de operaciones será la suma de las operaciones realizadas por cada sociedad, individualmente consideradas, en ese mismo período.

Importante:

En todo caso, la presentación del modelo 222 es obligatoria incluso en los supuestos en que no resulte cuota alguna a ingresar.

Capítulo XVII

Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Modelo 200

Sumario

- Introducción
 - Definición de establecimiento permanente
 - Rentas imputables a los establecimientos permanentes
 - Base imponible
 - Cuantificación de la deuda tributaria
 - Período impositivo y devengo
 - Presentación de la declaración
 - Otras obligaciones de los establecimientos permanentes
 - Declaración de otros establecimientos permanentes
 - Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español
-

Introducción

Hasta el 1 de enero de 1999, las leyes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades regulaban dos regímenes de tributación, la obligación personal de contribuir para los residentes y la obligación real para los no residentes. A partir de dicha fecha, con la aparición de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se suprime la obligación real y los no residentes pasan a tributar como contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aunque manteniéndose la distinción entre contribuyentes que obtienen rentas en España mediante establecimiento permanente y sin mediación del mismo.

En la regulación actual de la tributación de las rentas obtenidas en España por los contribuyentes del Impuesto de la Renta de no Residentes mediante establecimiento permanente, contenida en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (LIRNR), aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, la remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades es constante, por lo que se ha considerado conveniente que los citados contribuyentes utilicen los mismos modelos de declaración que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

Por otra parte, de acuerdo con la vigente regulación del régimen de atribución de rentas, las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, es decir, las que desarrollen en dicho territorio una actividad económica, tienen el carácter de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, constituyendo la base imponible la parte de renta obtenida en territorio español que resulte atribuible a los miembros no residentes de la entidad.

Definición de establecimiento permanente

Se considera que una persona física o jurídica opera mediante establecimiento permanente en territorio español cuando por cualquier título disponga, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

La característica fundamental del establecimiento permanente es la ausencia de personalidad jurídica distinta de la de su casa central.

Se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses.

Si un contribuyente dispone de diversos centros de actividad en territorio español, se considerarán establecimientos permanentes distintos y se gravarán separadamente si realizan actividades claramente diferenciadas y la gestión de las mismas se lleva de modo separado. No será posible la compensación de rentas entre establecimientos permanentes distintos.

Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Componen la renta imputable al establecimiento permanente:

- los rendimientos de las actividades o explotaciones económicas desarrolladas por el establecimiento permanente.
- los rendimientos derivados de elementos patrimoniales afectos al mismo.
- las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales afectos.

Son elementos patrimoniales afectos los que están vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad.

Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente cuando éste sea una sucursal registrada en el Registro mercantil y se cumplan los siguientes requisitos:

- que estos activos se reflejen en los estados contables del establecimiento permanente.
- que el establecimiento permanente disponga, para dirigir y gestionar estas participaciones, de la correspondiente organización de medios personales y materiales, en el caso de que tales participaciones supongan una posición dominante de acuerdo con lo establecido en el artículo 67 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, se considerarán elementos patrimoniales afectos los transmitidos dentro de los tres períodos impositivos siguientes al de la desafectación.

En los casos de reexportación de bienes previamente importados por el mismo contribuyente se considerará:

- que no ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado importados temporalmente.
- que ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado adquiridos para su utilización en las actividades desarrolladas por un establecimiento permanente.
- que ha habido rendimiento de una actividad o explotación económica si se trata de elementos que tengan la consideración de existencias.

Los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente en España tributarán por la totalidad de la renta imputable a dicho establecimiento, cualquiera que sea el lugar de su obtención.

Base imponible

La base imponible del establecimiento permanente se determinará de acuerdo con las disposiciones del régimen general de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta la existencia de peculiaridades en la formación de la base imponible inherentes al Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Al establecimiento permanente le es de aplicación el régimen de compensación de bases imponibles negativas.

Entre las especialidades que los establecimientos permanentes deben tener en cuenta para determinar la base imponible cabe señalar, básicamente, las siguientes:

- integración en la base imponible de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de los elementos patrimoniales afectos a un establecimiento permanente situado

en territorio español que cesa en su actividad o que transfiere los elementos patrimoniales afectos al extranjero.

- aplicación de las normas de vinculación para las operaciones realizadas por el establecimiento permanente con la casa central, con otros establecimientos permanentes de la misma casa central o con otras personas o entidades vinculadas a la casa central o sus establecimientos permanentes, ya estén situados en territorio español o en el extranjero⁽¹⁾.
- no deducibilidad, con carácter general, de los pagos que el establecimiento permanente efectúe a la casa central en concepto de cánones, intereses, comisiones, servicios de asistencia técnica y por el uso o cesión de bienes o derechos, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.1.a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- deducibilidad de la parte de los gastos de dirección y generales de administración imputados por la casa central al establecimiento permanente, siempre que tengan reflejo en los estados contables del establecimiento permanente y se imputen de forma continuada y racional. Para la determinación de estos gastos está previsto que los contribuyentes puedan solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de la parte de los gastos de dirección y generales de administración que resulten deducibles, conforme a lo dispuesto en el artículo 16.7 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Debe tenerse en cuenta que la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes establece reglas específicas de determinación de la base imponible para los supuestos en que las operaciones realizadas en España por un establecimiento permanente no cierran un ciclo mercantil (apartado 3 del artículo 18), o en que la actividad del establecimiento permanente en España consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses (apartado 4 del artículo 18).

Cuantificación de la deuda tributaria

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, el tipo de gravamen aplicable a la base imponible será del 30 por 100 excepto en actividades de investigación y explotación de hidrocarburos que será del 35 por 100.

A la cuota íntegra, los establecimientos permanentes pueden aplicar las deducciones y bonificaciones previstas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con excepción de la deducción prevista para evitar la doble imposición internacional. En la medida que en el desarrollo de sus actividades hayan sufrido retenciones pueden aplicarlas a la cuota resultante de la operación anterior, así como los ingresos a cuenta y pagos fraccionados que se hayan llevado a cabo.

Cuando los establecimientos permanentes de entidades no residentes (no personas físicas) transfieran rentas al extranjero, adicionalmente, será exigible una imposición complementaria del 18 por 100 sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente, incluídos los pagos a que hace referencia el artículo 18.1.a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que no hayan sido gastos deducibles a efectos de fijación de la base imponible del establecimiento permanente. No obstante, este gravamen no será aplicable a las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes de entidades con su residencia fiscal en otro Estado de la Unión Europea, salvo que se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal, ni a las rentas obtenidas en territorio español

(1) En relación a la consideración de operaciones vinculadas debe tenerse en cuenta, además, lo establecido en el artículo 16.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, así como el artículo 15.2 de la LIRNR.

a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en un Estado que haya suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición, en el que no se establezca expresamente otra cosa, siempre que exista, en este último caso, un tratamiento recíproco.

Período impositivo y devengo

El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico declarado sin que pueda exceder de doce meses. Salvo que se declare otro, el período impositivo se entenderá referido al año natural.

Se entenderá concluido el período impositivo:

- a) cuando el establecimiento permanente cese en su actividad.
- b) cuando se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada.
- c) cuando se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra persona física o entidad.
- d) cuando la casa central traslade su residencia.
- e) cuando fallezca el titular del establecimiento permanente.

El Impuesto sobre la Renta de no Residentes se devengará el último día del período impositivo.

Presentación de la declaración

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, que pueden ser personas físicas o personas jurídicas, están obligados a presentar declaración en el plazo de veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. En los supuestos de conclusión del período impositivo por las causas antes mencionadas el plazo para presentar la declaración será, generalmente, de un mes.

Por las razones antes expuestas, los establecimientos permanentes utilizarán en todo caso el modelo 200 de declaración, recogido en el anexo de este Manual.

No obstante, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden que ha aprobado los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes) para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2008, deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la citada Orden, salvo que opten por presentar la declaración utilizando los modelos contenidos en la Orden del Ministro de Economía y Hacienda EHA/1420/2008, de 22 de mayo, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el primer párrafo anterior de este apartado o, en su caso, en los plazos especiales reseñados en el párrafo anterior,

En este punto cabe resaltar que las personas físicas contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en España mediante establecimiento permanente han de presentar el mismo modelo que las entidades residentes, es decir el modelo 200, correspondiente al Impuesto sobre Sociedades.

No se utilizará dicho modelo en los siguientes casos:

- a) en la declaración del gravamen complementario, que debe realizarse en el modelo 210, aprobado por Orden HAC/3626/2003 de 23 de diciembre de 2003 (B.O.E. de 30-12-2003).
- b) en los supuestos de establecimientos permanentes cuya actividad en territorio español consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses, actividades o explotaciones económicas de temporada o estacionales, o actividades de explotación de recursos naturales. No obstante, si el contribuyente opta por la aplicación del régimen general de los establecimientos permanentes desarrollado en este capítulo deberá utilizar los modelos mencionados.

En la cumplimentación del modelo de declaración existen una serie de cuestiones a tener en cuenta, dadas las peculiaridades de estos contribuyentes. Entre otras, cabe señalar las siguientes:

- existencia de un espacio reservado para la firma del declarante o del representante de los establecimientos permanentes (página 1).
- utilización de la clave [021] de caracteres de la declaración «establecimiento permanente» previsto en la página 1 del modelo.
- consignación en el apartado A de la página 2 del modelo de los datos identificativos y el domicilio fiscal de la persona física o jurídica con residencia en España que ostente la representación del establecimiento permanente.
- utilización del modelo 206 como documento de ingreso o devolución. Este modelo se recoge en el anexo de este Manual.

Las cuestiones relativas a lugar de presentación de la declaración, documentación a incluir en el sobre, dónde se ingresa, cómo se devuelve y renuncia a la devolución son las comentadas en el capítulo I de este Manual. No obstante, como particularidad, cabe señalar que los establecimientos permanentes deberán acompañar al modelo de declaración, en su caso, la memoria informativa a que se refiere el artículo 18.1.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Otras obligaciones de los establecimientos permanentes

Los establecimientos permanentes están obligados a llevar su contabilidad separada, y a cumplir el resto de obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes por las normas del Impuesto sobre Sociedades. Igualmente están sometidos al mismo régimen de retenciones y de pagos fraccionados que las entidades residentes en España, cuyo desarrollo se lleva a cabo en el capítulo anterior de este Manual. En concordancia con lo anterior, los pagos fraccionados se llevarán a cabo en los mismos modelos que el resto de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades. Estos mismos modelos son también los aplicables por las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español. Estas entidades deben efectuar pagos fraccionados en los mismos términos que los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España, por la cuantía que corresponda a la parte de renta atribuible a los miembros no residentes.

Los establecimientos permanentes tienen también obligación de practicar retención e ingreso a cuenta en los mismos términos que una entidad residente en territorio español.

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen mediante establecimiento permanente están obligados a nombrar a un representante, persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración Tributaria. La comunicación a la Administración Tributaria se llevará a cabo en el plazo de dos meses desde su nombramiento, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Declaración de otros establecimientos permanentes

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas en España mediante más de un establecimiento permanente deberán hacer constar en su declaración el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular en el apartado correspondiente de la página 19 del modelo 200 (al respecto véase el capítulo VIII de este Manual).

Cuando el titular sea una persona física deberá cumplimentarse, asimismo, en la casilla correspondiente, el número de establecimientos permanentes a través de los que opera.

Cuando el titular sea una entidad, deberá consignarse el número de identificación fiscal (N.I.F.) de todos los establecimientos permanentes situados en territorio español (excepto el que corresponda al establecimiento al que se refiere la declaración). Si el número de casillas que aparecen en la hoja fueran insuficientes, se adjuntarán cuantas copias del mismo sean necesarias.

Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

La Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes considera como entidades en régimen de atribución de rentas a las constituidas en el extranjero cuya naturaleza jurídica sea idéntica a la de las entidades en atribución de rentas constituidas de acuerdo con las leyes españolas.

Cuando una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero realice una actividad económica en territorio español, y todo o parte de la misma se desarrolle, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actúe en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad (denominada «entidad con presencia en territorio español» por la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en su artículo 38), será contribuyente del mencionado impuesto, y ha de presentar una autoliquidación anual, mediante el modelo 200, referida a la parte de renta obtenida en España atribuible a sus miembros no residentes.

Estas entidades están obligadas a nombrar a un representante, persona física o jurídica con residencia en España, que los represente ante la Administración Tributaria. La comunicación a la Administración Tributaria se llevará a cabo en el plazo de dos meses desde su nombramiento, y se realizará a la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde haya de presentar la declaración por este impuesto, acompañando a dicha comunicación la expresa aceptación del representante.

Especialidades aplicables a estas entidades en el modelo 200

Las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español han de marcar la clave [046] en el apartado «Caracteres de la declaración» de la primera página del modelo 200.

En la página 2, apartado A, se ha de identificar al representante de la entidad.

En las páginas 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 y 11 se han de incluir el Balance, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y el estado de cambios en el patrimonio neto correspondientes a las actividades desarrolladas por la entidad en España.

En la página 13, claves [409] y [410], se deben realizar las correcciones al resultado contable que resulten necesarias para determinar la base imponible, que se calculará conforme a las reglas que establece el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En los períodos impositivos iniciados dentro del año 2008, las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español tributan al tipo impositivo del 30%. Sobre la cuota íntegra pueden aplicar las mismas bonificaciones y deducciones establecidas para establecimientos permanentes de personas físicas o entidades no residentes.

Estas entidades deben utilizar el modelo 206 como documento de ingreso o devolución.

Anexo I

El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes)

Modelo de autoliquidación

Documento de ingreso o devolución



Identificación

Espacio reservado para la etiqueta identificativa (si no dispone de etiquetas identificativas, consigne sus datos en este apartado y adjunte fotocopia del documento acreditativo del N.I.F.).

N.I.F.

Apellidos y nombre o razón social

Ejercicio

Tipo ejercicio

C.N.A.E.

Teléfono 1

Teléfono 2

Caracteres de la declaración: Marque con una "X" el o los que procedan

Tipo de entidad

Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen
fiscal Título II Ley 49/2002 ☐ 001

Entidad parcialmente exenta ☐ 002

Sociedad de inversión de capital variable
o fondo de inversión de carácter financiero ☐ 003

Sociedad de inversión inmobiliaria
o fondo de inversión inmobiliaria ☐ 004

Comunidades titulares de montes
vecinales en mano común ☐ 005

Entidad de tenencia de valores extranjeros ☐ 011

Agrupación de interés económico española
o Unión temporal de empresas ☐ 013

Agrupación europea de interés económico ☐ 014

Cooperativa protegida ☐ 017

Cooperativa especialmente protegida ☐ 018

Resto cooperativas ☐ 019

Establecimiento permanente ☐ 021

Gran empresa ☐ 023

Entidad de crédito ☐ 024

Entidad aseguradora ☐ 025

Entidades de capital-riesgo ☐ 031

Sociedad de desarrollo industrial regional ☐ 032

Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo
1/2002, de 29 de noviembre ☐ 048

Régímenes aplicables

Incentivos empresa de reducida dimensión
(cap. XII, tit. VII L.I.S.) ☐ 006

Entidad ZEC ☐ 015

Régimen entid. navieras en función del tonelaje ☐ 022

Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales ☐ 028

Entidades sometidas a la normativa foral ☐ 047

Régímenes especiales de normativa foral ☐ 049

Régimen especial Canarias ☐ 029

Régimen especial minería ☐ 033

Régimen especial hidrocarburos ☐ 034

Entidad dedicada al arrend. de viviendas ☐ 038

Entidad en rég. de atribución de rentas constituida
en el extranjero con presencia en territorio español ☐ 046

SOCIMI ☐ 012

Otros regímenes especiales ☐ 020

Otros caracteres

Inclusión en base imp. rentas positivas art. 107 L.I.S. ☐ 007

Opción art.107.6 L.I.S. ☐ 008

Sociedad dominante de grupo fiscal ☐ 009

Sociedad dependiente de grupo fiscal ☐ 010

Opción art. 51.2.b) L.I.S. ☐ 016

Entidad inactiva ☐ 026

Base imponible negativa o cero ☐ 027

Transmisión elementos patrimoniales
arts. 26.2.d) y 84.1 L.I.S. ☐ 030

Opción art. 43.1 R.I.S. ☐ 035

Opción art. 43.3 R.I.S. ☐ 037

Entidad que forma parte de un grupo mercantil
(art. 42 del Cód. Comercio) ☐ 039

Obligación información art. 15 R.I.S. ☐ 043

Obligación información art. 45 R.I.S. ☐ 044

Inversiones anticipadas-reserva inversiones en
Canarias (art. 27.11 Ley 19/1994) ☐ 045

Estados de cuentas (*)

Balance y ECPN: Mod. normal ☐ 050

Mod. abreviado ☐ 051

Mod. PYMES ☐ 052

Pérdidas y ganancias: Mod. normal ☐ 053

Mod. abreviado ☐ 054

Mod. PYMES ☐ 055

Número de grupo fiscal (*) ☐ 040

(*) Sólo para entidades que hayan marcado las claves 009 ó
010 de caracteres de la declaración (otros caracteres).

Personal asalariado

Consigne la cifra media del ejercicio

Personal fijo

041

Personal no fijo

042

Declaración complementaria

Nº de justificante de la declaración anterior

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

D. N.I.F.

en su calidad de Secretario del Consejo de
Administración de la entidad declarante o persona que cumpla las funciones en el órgano que sustituya a dicho Consejo, CERTIFICA: Que los representantes legales de la
entidad, abajo firmantes, tienen facultades para actuar en nombre y por cuenta de la entidad y que sus nombramientos no han caducado ni han sido revocados a la fecha
de esta declaración.

Las declaraciones del I.R.N.R. (establec. permanentes y ent. en rég. de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) se firmarán
por el declarante o representante.

Fecha (sólo declaraciones del IRNR):

Firma

Declaración de los representantes legales de la entidad

La(s) persona(s) abajo identificadas como representante(s) legal(es) de la entidad declarante, manifiesta(n) que todos los datos consignados se corresponden con la información contenida en los libros oficiales
exigidos por la legislación mercantil, o en su defecto por las normas que les sean aplicables, y en los registros auxiliares, en relación con la determinación del resultado contable.

En testimonio de lo cual firma(n) la presente declaración en , a de de

Por poder,

D.

N.I.F.

Fecha poder

Notaría

Por poder,

D.

N.I.F.

Fecha poder

Notaría

Por poder,

D.

N.I.F.

Fecha poder

Notaría

Nota: Esta declaración deberá ser cumplimentada por apoderados de la sociedad, en número y con capacidad suficiente, con indicación de sus datos de identificación y de los relativos al cargo y escritura de
apoderamiento. El declarante podrá solicitar de la Administración la rectificación de la presente declaración si considera que perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos, o bien la restitución de lo indebi-
damente ingresado si el perjuicio ha originado un ingreso indebido. Las solicitudes podrán hacerse siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el
mismo motivo ni haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (B.O.E. del 18).

A. RELACIÓN DE ADMINISTRADORES

A cumplimentar por todas las entidades declarantes. Indicar aquellas personas o entidades que ostenten cargos de consejero, gestor, director, administrador general y otros análogos que supongan la dirección, administración o control de la entidad. Identificación del representante (a cumplimentar sólo por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes: establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español).

N.I.F.	F/J	RPTE.	Apellidos y nombre / Razón social	Domicilio fiscal	Código Provincial

B. PARTICIPACIONES DIRECTAS DE LA DECLARANTE EN OTRAS SOCIEDADES Y DE OTRAS PERSONAS O ENTIDADES EN LA DECLARANTE A LA FECHA DE CIERRE DEL PERÍODO DECLARADO

B.1. PARTICIPACIONES DE LA DECLARANTE EN OTRAS ENTIDADES

- PARTICIPACIONES DE IMPORTE IGUAL O SUPERIOR AL 5% DEL CAPITAL O AL 1% SI SE TRATA DE VALORES QUE COTICEN EN UN MERCADO SECUNDARIO ORGANIZADO.

Datos de la participada:

N.I.F. (ó equivalente al N.I.F. del país de residencia, si no tiene N.I.F. en España)

Nombre o razón social

Código provincia /país

Entidad 1.ª	Entidad 2.ª	Entidad 3.ª	Entidad 4.ª

Datos en los registros de la declarante:

Porcentaje de participación (% , con 2 decimales).....

Valor nominal total de la participación

Valor en libros (en el activo de la declarante) de la participación

Ingresos por Dividendos recibidos en el ejercicio declarado.....

Correcciones valorativas por deterioro :

Pérdida por deterioro al final del ejercicio 2007

Pérdida por deterioro al final del ejercicio 2008

Desglose de las correcciones valorativas (cumplimentación voluntaria):

(+/-) Variación deterioro a pérdidas y ganancias

(+) Variación contra patrimonio neto

(-) Salidas y reducciones

(+/-) Traspasos y otras variaciones (combinaciones de negocios, etc.)

Datos adicionales de la participada:

(Sólo se deberá cumplimentar obligatoriamente este apartado si la entidad participada es extranjera y el deterioro sufrido se determina en relación al patrimonio neto de la entidad participada)

Capital.....

Reservas

Otras partidas del patrimonio neto

Resultado del último ejercicio

B.2. PARTICIPACIONES DE PERSONAS O ENTIDADES EN LA DECLARANTE

- PARTICIPACIONES DE IMPORTE IGUAL O SUPERIOR AL 5% DEL CAPITAL O AL 1% SI SE TRATA DE VALORES QUE COTICEN EN UN MERCADO SECUNDARIO ORGANIZADO.

N.I.F.	RPTE.	F/J	Apellidos y nombre / Razón social	Código provincia / país	Nominal	% Particip.

- Suma de porcentajes de participación de personas o entidades en el capital de la declarante inferiores al 5% o al 1% si se trata de valores que coticen en un mercado secundario organizado

- Suma de porcentajes de participaciones en situaciones especiales

BALANCE: ACTIVO (I)

ACTIVO

ACTIVO NO CORRIENTE (N, A, P)	101		
Inmovilizado intangible (N, A, P)	102		
Desarrollo (N).....	103		
Concesiones (N).....	104		
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	105		
Fondo de comercio (N, A, P)	106		
Aplicaciones informáticas (N)	107		
Investigación (N).....	108		
Otro inmovilizado intangible (N).....	109		
Resto (A, P)	110		
Inmovilizado material (N, A, P)	111		
Terrenos y construcciones (N)	112		
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N).....	113		
Inmovilizado en curso y anticipos (N)	114		
Inversiones inmobiliarias (N, A, P)	115		
Terrenos (N).....	116		
Construcciones (N).....	117		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	118		
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	119		
Créditos a empresas (N)	120		
Valores representativos de deuda (N).....	121		
Derivados (N).....	122		
Otros activos financieros (N)	123		
Otras inversiones (N)	124		
Resto (A, P)	125		
Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)	126		
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	127		
Créditos a terceros (N)	128		
Valores representativos de deuda (N).....	129		
Derivados (N).....	130		
Otros activos financieros (N)	131		
Otras inversiones (N)	132		
Resto (A, P)	133		
Activos por impuesto diferido (N, A, P)	134		
Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)	135		
ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)	136		
Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	137		
Existencias (N, A, P)	138		
Comerciales (N)	139		
Materias primas y otros aprovisionamientos (N).....	140		
Productos en curso (N)	141		
De ciclo largo de producción (N).....	142		
De ciclo corto de producción (N)	143		
Productos terminados (N)	144		
De ciclo largo de producción (N).....	145		
De ciclo corto de producción (N)	146		
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N).....	147		
Anticipos a proveedores (N)	148		

BALANCE: ACTIVO (II)

ACTIVO (cont.)

Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)	149		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P).....	150		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P).....	151		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	152		
Cientes empresas del grupo y asociadas (N)	153		
Deudores varios (N).....	154		
Personal (N).....	155		
Activos por impuesto corriente (N).....	156		
Otros créditos con las Administraciones Públicas (N)	157		
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	158		
Otros deudores (A, P)	159		
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)	160		
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	161		
Créditos a empresas (N)	162		
Valores representativos de deuda (N).....	163		
Derivados (N).....	164		
Otros activos financieros (N)	165		
Otras inversiones (N)	166		
Resto (A, P)	167		
Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)	168		
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	169		
Créditos a empresas (N)	170		
Valores representativos de deuda (N).....	171		
Derivados (N).....	172		
Otros activos financieros (N)	173		
Otras inversiones (N)	174		
Resto (A, P)	175		
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)	176		
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)	177		
Tesorería (N)	178		
Otros activos líquidos equivalentes (N)	179		
TOTAL ACTIVO (N, A, P)	180		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

BALANCE: PATRIMONIO NETO Y PASIVO (I)

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

PATRIMONIO NETO (N, A, P)	185		
Fondos propios (N, A, P)	186		
Capital (N, A, P)	187		
Capital escriturado (N, A, P)	188		
(Capital no exigido) (N, A, P)	189		
Prima de emisión (N, A, P)	190		
Reservas (N, A, P)	191		
Legal y estatutarias (N)	192		
Otras reservas (N)	193		
(Acciones y participaciones en patrimonio propias) (N, A, P)	194		
Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	195		
Remanente (N)	196		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N)	197		
Otras aportaciones de socios (N, A, P)	198		
Resultado del ejercicio (N, A, P)	199		
(Dividendo a cuenta) (N, A, P)	200		
Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)	201		
Ajustes por cambios de valor (N, A)	202		
Activos financieros disponibles para la venta (N)	203		
Operaciones de cobertura (N)	204		
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	205		
Diferencia de conversión (N)	206		
Otros (N)	207		
Ajustes en patrimonio neto (P)	208		
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)	209		
PASIVO NO CORRIENTE (N, A, P)	210		
Provisiones a largo plazo (N, A, P)	211		
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	212		
Actuaciones medioambientales (N)	213		
Provisiones por reestructuración (N)	214		
Otras provisiones (N)	215		
Deudas a largo plazo (N, A, P)	216		
Obligaciones y otros valores negociables (N)	217		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	218		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	219		
Derivados (N)	220		
Otros pasivos financieros (N)	221		
Otras deudas a largo plazo (A, P)	222		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	223		
Pasivos por impuesto diferido (N, A, P)	224		
Periodificaciones a largo plazo (N, A, P)	225		
Acreedores comerciales no corrientes (N, A, P)	226		
Deuda con características especiales a largo plazo (N, A, P)	227		

BALANCE: PATRIMONIO NETO Y PASIVO (II)

PATRIMONIO NETO Y PASIVO (cont.)

PASIVO CORRIENTE (N, A, P)	228		
Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)	229		
Provisiones a corto plazo (N, A, P)	230		
Deudas a corto plazo (N, A, P)	231		
Obligaciones y otros valores negociables (N)	232		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P).....	233		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	234		
Derivados (N).....	235		
Otros pasivos financieros (N).....	236		
Otras deudas a corto plazo (A, P)	237		
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)	238		
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)	239		
Proveedores (N, A, P)	240		
Proveedores a largo plazo (N, A, P)	241		
Proveedores a corto plazo (N, A, P).....	242		
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N).....	243		
Acreedores varios (N)	244		
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	245		
Pasivos por impuesto corriente (N).....	246		
Otras deudas con las Administraciones Públicas (N).....	247		
Anticipos de clientes (N)	248		
Otros acreedores (A, P)	249		
Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)	250		
Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)	251		
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)	252		

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (I)

OPERACIONES CONTINUADAS

Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)

255

Ventas (N).....

256

Prestaciones de servicios (N)

257

Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)

258

Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)

259

Aprovisionamientos (N, A, P)

260

Consumo de mercaderías (N)

261

Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N).....

262

Trabajos realizados por otras empresas (N).....

263

Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N).....

264

Otros ingresos de explotación (N, A, P)

265

Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P).....

266

Ingresos por arrendamientos (N, A, P)

267

Resto (N, A, P)

268

Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P).....

269

Gastos de personal (N, A, P)

270

Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P).....

271

Indemnizaciones (N, A, P).....

273

Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)

274

Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (N, A, P)

275

Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P).....

276

Otros gastos sociales (N, A, P).....

277

Provisiones (N, A)

278

Otros gastos de explotación (N, A, P)

279

Servicios exteriores (N).....

280

Tributos (N).....

281

Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N).....

282

Otros gastos de gestión corriente (N)

283

Amortización del inmovilizado (N, A, P)

284

Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)

285

Excesos de provisiones (N, A, P)

286

Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)

287

Deterioro y pérdidas (N, A, P).....

288

Deterioros (N, A, P)

289

Reversión de deterioros (N, A, P).....

290

Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)

291

Beneficios (N, A, P)

292

Pérdidas (N, A, P).....

293

Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)

294

Otros resultados (N, A, P)

295

RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)

296

Ingresos financieros (N, A, P)

297

De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)

298

En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)

299

En terceros (N, A, P).....

300

De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)

301

De empresas del grupo y asociadas (N, A, P).....

302

De terceros (N, A, P)

303

Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P).....

304

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)

OPERACIONES CONTINUADAS (cont.)

Gastos financieros (N, A, P)	305		
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	306		
Por deudas con terceros (N, A, P).....	307		
Por actualización de provisiones (N, A, P).....	308		
Variación de valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)	309		
Cartera de negociación y otros (N)	310		
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	311		
Diferencias de cambio (N, A, P)	312		
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (N, A, P).....	313		
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	314		
Deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	315		
Deterioros, otras empresas (N, A, P)	316		
Reversión de deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P).....	317		
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P).....	318		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	319		
Beneficios, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P)	320		
Beneficios, otras empresas (N, A, P).....	321		
Pérdidas, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (N, A, P).....	322		
Pérdidas, otras empresas (N, A, P).....	323		
RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)	324		
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)	325		
Impuestos sobre beneficios (N, A, P)	326		
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N)	327		

OPERACIONES INTERRUMPIDAS

RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS (N)	328		
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (N, A, P)	500		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (I):
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS EN EL EJERCICIO

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A)

500

INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO

Por valoración de instrumentos financieros (N, A)

336

Activos financieros disponibles para la venta (N)

337

Otros ingresos / gastos (N)

338

Por coberturas de flujos de efectivo (N, A)

339

Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)

340

Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A)

341

Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)

342

Diferencias de conversión (N, A)

343

Efecto impositivo (N, A)

344

Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A)

345

TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Por valoración de instrumentos financieros (N, A)

346

Activos financieros disponibles para la venta (N)

347

Otros ingresos / gastos (N)

348

Por coberturas de flujos de efectivo (N, A)

349

Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)

350

Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)

351

Diferencias de conversión (N, A)

352

Efecto impositivo (N, A)

353

Total transferencia a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A)

354

TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A)

355

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (II): ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	CAPITAL (N, A, P)		Prima de emisión (N, A, P)	Reservas (N, A, P)	(Acciones y participac. en patrimonio propias) (N, A, P)	Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	Otras aportaciones de socios (N, A, P)
	Escriturado	(No exigido)					
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007 (N, A, P)	380	381	382	383	384	385	386
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	394	395	396	397	398	399	400
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	408	409	410	411	412	413	414
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P).....	422	423	424	425	426	427	428
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	436	437	438	439	440	441	442
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	450	451	452	453	454	455	456
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P).....	464	465	466	467	468	469	470
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P).....	478	479	480	481	482	483	484
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	492	493	494	495	496	497	498
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	506	507	508	509	510	511	512
Aumentos de capital (N, A, P).....	520	521	522	523	524	525	526
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	534	535	536	537	538	539	540
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N)	548	549	550	551	552	553	554
(-) Distribución de dividendos (N)	562	563	564	565	566	567	568
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	576	577	578	579	580	581	582
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	590	591	592	593	594	595	596
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	604	605	606	607	608	609	610
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	618	619	620	621	622	623	624
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P)	632	633	634	635	636	637	638

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (III): ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (cont.)

	Resultado del ejercicio (N, A, P)	(Dividendo a cuenta) (N, A, P)	Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)	Ajustes por cambios de valor (N, A)	Ajustes en patrimonio neto (P)	Subvenciones donaciones y legados recibidos (N, A, P)	Total (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007 (N, A, P)	387	388	389	390	391	392	393
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	401	402	403	404	405	406	407
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores (N, A, P)	415	416	417	418	419	420	421
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P).....	429	430	431	432	433	434	435
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	443	444	445	446		448	449
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	457	458			461	462	463
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P).....	471	472			475	476	477
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P).....	485	486			489	490	491
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	499	502			503	504	505
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	513	514	515	516	517	518	519
Aumentos de capital (N, A, P).....	527	528	529	530	531	532	533
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	541	542	543	544	545	546	547
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N)	555	556	557	558		560	561
(-) Distribución de dividendos (N)	569	570	571	572		574	575
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	583	584	585	586		588	589
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	597	598	599	600		602	603
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	611	612	613	614	615	616	617
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	625	626	627	628	629	630	631
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008 (N, A, P)	639	640	641	642	643	644	645

LIQUIDACIÓN (I)

RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias 500

	Aumentos	Disminuciones
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades.....	301	302

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades..... 501

DETALLE DE LAS CORRECCIONES AL RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (excluida la corrección por I.S.)

	Aumentos	Disminuciones
Diferencias entre amortización contable y fiscal (arts. 11.1 y 11.4 L.I.S.)	303	304
Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 11.2.c) L.I.S.)	305	306
Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 11.2.d) L.I.S.)	307	308
Otros supuestos de libertad de amortización (arts. 11.2, a), b) y e) L.I.S.)	309	310
Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (arts. 109 y 110 L.I.S.)	311	312
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (arts. 111 y 113 L.I.S.).....	313	314
Cesión de bienes con opción de compra (art. 11.3 L.I.S.)	315	316
Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 115 L.I.S.)	317	318
Pérdidas por deterioro no justificadas de valor de fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales (art. 12.1 L.I.S.)	319	320
Pérdidas por deterioro de valor de créditos derivadas de insolvencia de deudores (art. 12.2 L.I.S.)	321	322
Empresas de reducida dimensión: pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 112 L.I.S.) .	323	324
Pérdidas por deterioro de valor de participaciones en entidades no cotizadas (art. 12.3 L.I.S.)	325	326
Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda (art. 12.4 L.I.S.)	327	328
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (art. 12.5 L.I.S.).....	329	330
Deducción del fondo de comercio (art. 12.6 L.I.S.)	331	332
Deducción del intangible de vida útil indefinida (art. 12.7 L.I.S.)	333	334
Provisiones y gastos por pensiones (arts. 13.3, 14.1.f) y 19.5 L.I.S.)	335	336
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 13 L.I.S.)	337	338
Gastos por donativos y liberalidades (art. 14.1.e) L.I.S.)	339	
Operaciones realizadas con paraísos fiscales (arts. 12.3 y 14.1.g) L.I.S.)	341	342
Otros gastos no deducibles (arts. 14.1.c) y d) L.I.S.)	343	
Revalorizaciones contables (art. 15.1 L.I.S.)	345	346
Aplicación del valor normal de mercado (arts. 15.2, 16, 17 y 18 L.I.S.)	347	348
Ingresos por donaciones y legados otorgados por terceros (art. 15.3 L.I.S.)	349	350
Corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria (art. 15.9 L.I.S.)		352
Gastos por operaciones con acciones propias, como gastos de emisión, honorarios, comisiones, etc. (art. 19.3 L.I.S.)		354
Errores contables (art. 19.3 L.I.S.)	355	356
Operaciones a plazos (art. 19.4 L.I.S.)	357	358
Recuperación de valor de elementos patrimoniales (art. 19.6 L.I.S.)	359	360
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 19 L.I.S.)	361	362
Subcapitalización (art. 20 L.I.S.)	363	
Reinversión de beneficios extraordinarios (D. T. 3ª L.I.S.)	365	
Gastos no deducibles por incompatibilidad con la deducción por reinversión (art. 42 L.I.S.)	367	
Exención por doble imposición internacional (arts. 21 y 22 L.I.S.)	369	370
Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 L.I.S.)		372
Obra benéfico-social de las cajas de ahorro (art. 24 L.I.S.)	373	374
Agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas (capítulo II, título VII L.I.S.)	375	376
Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (capítulo IV, título VII L.I.S.)	377	378
Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VIII, título VII L.I.S.)	379	380
Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 98 y 102 L.I.S.)	381	382
Hidrocarburos: Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 106 L.I.S.)	383	384
Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIV, título VII L.I.S.)	385	386
Transparencia fiscal internacional (art. 107 L.I.S.)	387	388
Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XV, título VII L.I.S.)	389	390
Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	391	392
33ª Copa del América (D.A. 7ª Ley 41/2007)	393	394

LIQUIDACIÓN (II)

DETALLE DE LAS CORRECCIONES AL RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (cont.) (excluida la corrección por I.S.)

	Aumentos (cont.)	Disminuciones (cont.)
Montes vecinales en mano común (capítulo XVI del título VII L.I.S.)		396
Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVII del título VII L.I.S.)	397	398
Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)		400
Cooperativas: Fondo de educación y promoción (Ley 20/1990).....	401	419
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	403	404
Diferimiento plusvalías procesos de concentración empresarial (D. A. 4ª L.I.S.).....	405	406
Implantación de empresas en el extranjero (D. T. 19ª L.I.S.).....	407	
Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 LIRNR)	409	410
Correcciones específicas de entidades sometidas a la normativa foral	411	412
Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.....	413	414
Saldo neto de los ajustes de primera aplicación del PGC integrados en el período imp. (desglose en pág. 18).....	415	416
Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por I.S.)(desglose en página 18)	417	418

ENTIDADES NAVIERAS EN RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN EN FUNCIÓN DEL TONELAJE

Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general.....	578
Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial	579

BASE IMPONIBLE

Base imponible antes de compensación de bases imponibles negativas	550
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores (desglose en página 15)	547

Base imponible..... 552

Sólo sociedades cooperativas

Resultados cooperativos	553
Resultados extracooperativos	554

Sólo agrupaciones españolas de interés económico y UTES

Socios residentes	555
Socios no residentes.....	556

Sólo entidades ZEC

Base imponible a tipo de gravamen especial	559

TIPO DE GRAVAMEN

Tipo de gravamen..... 558

CUOTA ÍNTEGRA

Cuota íntegra previa	560
Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas	561

Cuota íntegra..... 562

LIQUIDACIÓN (III)

BONIFICACIONES Y DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN. CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA

Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 33 L.I.S.)	567			
Bonificaciones actividades exportadoras y de prestación de servicios (art. 34 L.I.S.)	568			
Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994)	563			
Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990)	566			
Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III Título VII L.I.S.).....	576			
Otras bonificaciones.....	569			
Deducciones por doble imposición (desglose en página 15):				
D.I. interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 30 L.I.S.)	570			
D.I. interna generada y aplicada en el ejercicio actual (art. 30 L.I.S.)	571			
D.I. internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 L.I.S.)	572			
D.I. internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (art. 31 y 32 L.I.S.)	573			
Transparencia fiscal internacional (art. 107.9 L.I.S.)	575			
D.I. interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas)	577			
Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994).....	581			
Cuota íntegra ajustada positiva		582		

OTRAS DEDUCCIONES. CUOTA LÍQUIDA POSITIVA

Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	583			
Deducción art. 42 L.I.S. y art. 36 ter Ley 43/95 (desglose en página 16)	585			
Deducciones disposición transitoria octava L.I.S. (desglose en página 16).....	584			
Deducciones con límite del Capítulo IV Título VI L.I.S. (desglose en página 17)	588			
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) (desglose en página 17).....	565			
Deducciones Inversión Canarias (Ley 20/1991) (desglose en página 16).....	590			
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral	399			
Cuota líquida positiva		592		

CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR O A DEVOLVER

Retenciones e ingresos a cuenta / pagos a cuenta participaciones I.I.C.	595			
Retenciones e ingresos a cuenta / pagos a cuenta participaciones I.I.C. imputados por agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas.....	596			
			ESTADO	D. FORALES / NAVARRA (TOTALES) (desglose en pág. 23)
Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	599		600	

PAGOS FRACCIONADOS. CUOTA DIFERENCIAL

1º pago fraccionado	601			602		
2º pago fraccionado.....	603			604		
3º pago fraccionado	605			606		
Cuota diferencial	611			612		

LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER

Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores	615			616		
Intereses de demora	617			618		
Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria	619			620		
Líquido a ingresar o a devolver	621			622		

DETALLE DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS (*)

	Pendiente de aplicación a principio del período		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en periodos futuros	
Compensación de base año 1993	640		641			
Compensación de base año 1994	643		644		645	
Compensación de base año 1995	646		647		648	
Compensación de base año 1996	649		650		651	
Compensación de base año 1997	652		653		654	
Compensación de base año 1998	655		656		657	
Compensación de base año 1999	658		659		660	
Compensación de base año 2000	661		662		663	
Compensación de base año 2001	664		665		666	
Compensación de base año 2002	667		668		669	
Compensación de base año 2003	743		747		748	
Compensación de base año 2004	275		276		277	
Compensación de base año 2005	608		609		610	
Compensación de base año 2006	704		705		706	
Compensación de base año 2007	013		014		015	
Compensación de base año 2008	725		726		727	
Total	670		547		671	

(*) Si la entidad tiene periodo partido no coincidente con el año natural, consultar instrucciones

DEDUCCIONES DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA 2001-2008

D.I. interna ejerc. anteriores:	Límite año	Deducción pendiente /generada		Tipo gravamen período generación		2008 deducción pendiente	Deducción aplicada en esta liquidación		Deducción pendiente ejercicios futuros	
D.I. interna 2001	2008/09	101		102		696	697			
D.I. interna 2002	2009/10	104		105		846	847		848	
D.I. interna 2003	2010/11	106		107		282	283		284	
D.I. interna 2004	2011/12	108		109		702	703		707	
D.I. interna 2005	2012/13	110		111		071	187		300	
D.I. interna 2006	2013/14	112		113		025	026		027	
D.I. interna 2007	2014/15	114		115		714	715		716	
Total 2001-2007		116				117	570		118	

Tipo de gravamen 2008 103

D.I. interna 2008:										
Intersoc. al 50% (art. 30,1 y 3 L.I.S.)	2015/16	119				120	121		122	
Intersoc. al 100% (art. 30,2 y 3 L.I.S.)	2015/16	123				124	125		126	
Plusvalías fuente interna (art. 30,5 L.I.S.)	2015/16	127				128	129		130	
Total 2008		131				132	571		133	

DEDUCCIONES DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL 2000-2008

D.I. internac. ejerc. anteriores:	Límite año	Deducción pendiente /generada		Tipo gravamen período generación		2008 deducción pendiente	Deducción aplicada en esta liquidación		Deducción pendiente ejercicios futuros	
D.I. internacional 2000	2010/11	151		152		711	712		713	
D.I. internacional 2001	2011/12	153		728		637	638		639	
D.I. internacional 2002	2012/13	154		729		849	894		197	
D.I. internacional 2003	2013/14	155		730		285	286		287	
D.I. internacional 2004	2014/15	156		731		825	826		827	
D.I. internacional 2005	2015/16	157		732		001	002		003	
D.I. internacional 2006	2016/17	158		733		028	029		030	
D.I. internacional 2007	2017/18	159		734		717	718		719	
Total 2000-2007		160				161				

Tipo de gravamen 2008 103

D.I. internacional 2008:										
Impuesto soportado por el sujeto pasivo (art. 31 L.I.S.)										
Dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 L.I.S.)	2018/19	163				164	165		166	
Total 2008	2018/19	167				168	169		170	
		171				172	573		174	

	Limite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2001	2011/12	835	836	837
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2002	2012/13	838	839	840
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2003	2013/14	932	933	934
Deducción art. 42 L.I.S. 2004	2014/15	297	298	299
Deducción art. 42 L.I.S. 2005	2015/16	090	091	092
Deducción art. 42 L.I.S. 2006	2016/17	004	005	006
Deducción art. 42 L.I.S. 2007	2017/18	031	032	033
Deducción art. 42 L.I.S. 2008	2018/19	022	023	024
Total deducciones art. 36 ter Ley 43/95 y art. 42 L.I.S.		841	585	843

DEDUCCIONES DISPOSICIÓN TRANSITORIA OCTAVA L.I.S.

	Limite conjunto deducciones	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
2003: Periodificación / diferimiento	35%	749	750	
2004: Periodificación		752	753	754
2005: Periodificación		755	756	757
2006: Periodificación		758	759	760
2007: Periodificación		761	762	763
2008: Periodificación		744	745	746
Total deducciones disposición transitoria octava L.I.S.		764	584	765

RÉGIMEN ESPECIAL DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS (LEY 19/1994)

	Importe de las dotaciones	Materializaciones en 2008	Clave	Pendiente de materializar
Reserva para inversiones en Canarias 2004	075	076	086	
Reserva para inversiones en Canarias 2005	078	079	087	080
Reserva para inversiones en Canarias 2006	081	082	088	083

	Importe de la dotación	Inversiones previstas en las letras A, B y D (1º) del art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas en las letras C y D (2º a 6º) del art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de materializar
RIC 2007. Dotación y materializaciones efectuadas en 2007	089	094	095	096
RIC 2008. Dotación y materializaciones efectuadas en 2008	097	098	047	048
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC, efectuadas en 2008		020	021	

DEDUCCIONES INVERSIÓN EN CANARIAS. LEY 20/1991

	Lim. conj. deducc.	Limite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Activos fijos (Ley 20/1991) 2003	70%	2008/09	854	855	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2004		2009/10	857	858	859
Activos fijos (Ley 20/1991) 2005		2010/11	860	861	862
Activos fijos (Ley 20/1991) 2006		2011/12	863	864	865
Activos fijos (Ley 20/1991) 2007		2012/13	883	884	885
1996: Suma de deducciones ID		2011/12	194	195	196
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1997	70/ 90%	2007/08 ^(*)	868	869	834
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1998		2008/09 ^(*)	871	872	873
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1999		2008/09 ^(*)	874	875	876
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2000		2010/11 ^(*)	877	878	879
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2001		2011/12 ^(*)	880	881	882
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2002		2012/13 ^(*)	866	867	870
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2003		2013/14 ^(*)	939	940	941
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2004		2014/15 ^(*)	191	192	193
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2005		2015/16 ^(*)	613	614	701
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2006		2016/17 ^(*)	200	257	011
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2007		2017/18 ^(*)	037	038	039
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2008		2018/19 ^(*)	044	045	046
Activos fijos (Ley 20/1991) 2008	50%	2013/14	852	853	856
Total deducciones inversiones en Canarias (Ley 20/1991)			886	590	887

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES (CAP. IV TIT. VI LEY 43/95 Y L.I.S.)

	Lím. conj. deduc.	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
1996: Suma de deducciones ID.....		2011/12	842	844	845
1997: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2007/08	768	769	770
1998: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2008/09	774	775	776
1999: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2009/10	780	781	782
2000: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2010/11	786	787	788
2001: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2011/12	766	767	833
2002: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2012/13	198	896	897
2003: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2013/14	288	289	290
2004: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95.....		2014/15	466	467	468
2005: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2015/16	061	498	586
2006: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2016/17	472	473	478
2007: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2017/18	180	181	182
2008: Inversiones para protección medio ambiente (PM).....		2018/19	792	793	794
Deducción por creación empleo minusválidos (CE).....		2018/19	795	796	797
Gastos en investigación y desarrollo e innov. tecnológica (CT).....		2023/24	798	799	800
Inversiones tecnologías información y comunicación (TIC).....		2023/24	801	802	803
Deducciones medidas apoyo sector transporte (AT).....		2018/19	804	805	806
Producciones cinematográficas (PC).....		2018/19	807	808	809
Bienes de interés cultural (BIC).....		2018/19	810	811	812
Empresas exportadoras (EE).....		2018/19	813	814	815
Gastos de formación profesional (FP).....		2018/19	816	817	818
Edición libros (ED).....		2018/19	819	820	821
Contribuciones a planes de pensiones (PP).....		2018/19	891	892	893
Guarderías para hijos de trabajadores (G).....		2018/19	822	823	824
Juegos Olímpicos Pekín 2008 (P08).....		2018/19	063	064	065
Expo Zaragoza 2008 (Z08).....		2018/19	069	070	093
Alicante 2008. Vuelta al mundo a vela (A08).....		2018/19	589	850	851
Barcelona World Race (BWR).....		2018/19	993	994	995
Año Jubilar Guadalupense 2007 (JG07).....		2018/19	040	041	042
33ª Copa del América (33CDA).....		2018/19	177	178	179
Guadalquivir Río de Historia (GRH).....		2018/19	183	185	186
Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812 (BC1812).....		2018/19	188	189	190
Diferimiento deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.....		2018/19	828	829	830
Total deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y L.I.S.			831	588	832

Deducciones aplicables 1997 - 2007:

1997: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP y ED

1998: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP, ED, J99 y SC2000

1999: PM, CE, ID, PC, BIC, EE, FP, ED, J99 y SC 2000

2000: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, SC2000 y S2002

2001: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, S2002 y BCN04

2002: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, S2002 y BCN04

2003: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, PH, EE, FP, ED, PP, EI, BCN04, J04 y CJ03

2004: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, BCN04, J04, ALM05, CQ y CA07

2005: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, ALM05, CQ, CA07, S05, GV05 y P08

2006: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, CQ, CA07, S05, GV05, P08, L06 y Z08

2007: PM, CE, CT, TIC, AT, PC, BIC, EE, FP, ED, PP, G, CA07, P08, L06, Z08, A08, BWR y JG07

(*) Pueden consultarse instrucciones.

DEDUCCIÓN DONATIVOS A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO. LEY 49/2002

	Límite año	Per. anteriores. Deducc. pendiente Per. actual. Deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2002.....	2012/13	929	930	931
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2003.....	2013/14	942	943	944
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2004.....	2014/15	294	295	296
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2005.....	2015/16	066	074	084
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2006.....	2016/17	008	009	010
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2007.....	2017/18	034	035	036
Donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2008.....	2018/19	201	202	203
Total deducciones donac. a ent. sin fines de lucro (Ley 49/2002)		598	565	895

Donaciones del período impositivo efectuadas a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002).....

974

APLICACIÓN DE RESULTADOS

BASE DE REPARTO			APLICACIÓN		
Pérdidas y ganancias.....	650		A reservas	654	
Remanente	651		Intereses aportaciones al capital (Cooperativas)	655	
Reservas	652		A dividendos	656	
			A dividendo activo (Entid. Crédito).....	657	
			A dotación O. S. (Cajas de ahorro).....	658	
			A F.R.O. y F.E.P. (Cooperativas).....	659	
			A retornos cooperativos (Cooperativas).....	660	
			A otras aplicaciones (Entid. Crédito).....	661	
			Partícipes (IIC).....	662	
			Otros fines (IIC)	663	
			A remanente y otros	664	
			A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores	665	
Total	653		Total	666	

DETALLE DE LAS CORRECCIONES AL RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS
 (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (cuadro de cumplimentación voluntaria)

Correcciones fiscales	Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente a fin de ejercicio	
	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Correcciones permanentes (excl. correcc. I. Sociedades).....				
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio				
Por amortizaciones				
Por deterioros de valor				
Por pensiones				
Por fondo de comercio				
Resto				
Correcc. temporarias con origen en ejerc. anteriores				
Por amortizaciones				
Por deterioros de valor				
Por pensiones				
Por fondo de comercio				
Resto				
TOTAL correcc. al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida correcc. I. Soc.).....	417	418		

INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE LOS AJUSTES DERIVADOS DE LA PRIMERA APLICACIÓN (D.T. 26ª, 28ª y 29ª L.I.S.)

	Aumentos	Disminuciones
Eliminación de gastos de constitución o establecimiento		
Aplicación del valor razonable a los activos mantenidos para negociar e instrumentos financieros híbridos		
Corrección de provisiones de valores de renta fija deducidas fiscalmente		
Correcc. de prov. de inversiones en el patrim. de empresas del grupo, multig. y asoc. deducidas fiscalmente		
Eliminación de criterio LIFO en valoraciones de existencias		
Ajustes de moneda extranjera		
Eliminación de la provisión por responsabilidades deducida fiscalmente		
Otros ajustes de primera aplicación		
TOTAL ajustes de primera aplicación	505	506
Deducción disposición transitoria 29ª L.I.S.		
Saldo neto disposición transitoria 28ª L.I.S.	507	508
Importe del saldo neto integrado en el período impositivo	415	416
Importe del saldo pendiente de integración en períodos posteriores	509	510

OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS

Indique las operaciones del ejercicio (criterio devengo contable) con personas o entidades vinculadas, residentes y no residentes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 L.I.S. Declare separadamente las operaciones de ingreso y pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Solamente aquellas en las que exista obligación de documentación y que se realicen a partir del 19/2/2009, excluidas las operaciones cuyo importe conjunto no supere los 100.000 € (valor de mercado).

Persona o entidad vinculada: N.I.F.	F/J	Apellidos y nombre / Razón social	Tipo vinculación (artº 16.3 L.I.S.)	Código provincia/país	Tipo operación	Ingreso (I ^a) / Pago (P ^a)	Método valoración (artº 16.4 L.I.S.)	Importe operación

OPERACIONES Y SITUACIONES RELACIONADAS CON PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS COMO PARAÍSO FISCALES

OPERACIONES RELACIONADAS CON PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS COMO PARAÍSO FISCALES

Descripción de la operación	Persona o entidad residente en país o territorio considerado como paraíso fiscal	F/J	Clave país/territorio	País o territorio considerado como paraíso fiscal	Importe

TENENCIA DE VALORES RELACIONADOS CON PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS COMO PARAÍSO FISCALES

Tipo	Entidad participada o emisora de los valores	País o territorio considerado como paraíso fiscal	Clave país/territorio	Valor de adquisición	% Particip.

COMUNICACIÓN DEL IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS

GRUPOS DE SOCIEDADES, ART. 42 CÓDIGO DE COMERCIO, INCLUIDAS ENTIDADES DE CRÉDITO Y ASEGURADORAS

Importe neto de la cifra de negocios del conjunto de las entidades del grupo
987

N.I.F. de las entidades del grupo
(Excepto el de la entidad declarante)

1

2

3

4

5

6

7

8

9

NO RESIDENTES CON MÁS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Importe neto de la cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular
988

Número de establecimientos permanentes a través de los que opera, en caso de persona física titular

N.I.F. de los establecimientos permanentes, en caso de entidad titular
(Excepto el del establecimiento permanente al que se refiere esta declaración)

2

3

4

5

ENTIDADES DE CRÉDITO, ASEGURADORAS E INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA

Las entidades que hayan marcado la clave de caracteres de la declaración [003], [004], [024] ó [025] deberán consignar a continuación el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2008
989

RÉGIMEN DE COOPERATIVAS

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

	Resultados cooperativos		Resultados extracooperativos	
1. Ingresos computables	C1		E1	
2. Gastos específicos.....	C2		E2	
3. Gastos generales imputados.....	C3		E3	
4. Incrementos y disminuciones patrimoniales.....			E4	
5. Resultado (1 - 2 - 3 + 4)	C5		E5	
6. Aumentos (ajustes positivos).....	C6		E6	
7. Disminuciones (ajustes negativos)	C7		E7	
8. 50% Dotación obligatoria F.R.O. (art. 16.5 Ley 20/1990).....	C8		E8	
9. Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	C9			
10. Factor de agotamiento	C10		E10	
11. Base imponible (5 + 6 - 7 - 8 + 9 + 10)	553		554	

DETALLE DE COMPENSACIÓN DE CUOTAS

		Pendiente de aplicación a principio del periodo	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Compensación de cuota año	735	673	674	675
Compensación de cuota año	736	676	677	678
Compensación de cuota año	737	679	680	681
Compensación de cuota año	738	682	683	684
Compensación de cuota año	739	685	686	687
Compensación de cuota año	740	688	689	690
Compensación de cuota año	741	691	692	693
Compensación de cuota año	751	623	624	672
Compensación de cuota año	278	279	280	281
Compensación de cuota año	184	587	515	900
Compensación de cuota año	058	059	099	100
Compensación de cuota año	016	017	018	019
Compensación de cuota año	771	772	773	777
Total		694	561	695

RÉGIMEN DE LAS ENTIDADES NAVIERAS EN FUNCIÓN DEL TONELAJE

Nº de buques a los que se aplica el régimen	N1	
Base imponible resultante de aplicar la escala del apartado 1 del art. 125 L.I.S.....	630	
Importe de rentas generadas en transmisiones de buques (reserva, diferencia entre la amortización fiscal y la contable)	631	
Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores (a compensar únicamente con la casilla 631)	632	
Base imponible resultante de la aplicación del régimen [630 + (631 - 632)]	579	

OPERACIONES DE FUSIÓN, ESCISIÓN Y CANJE DE VALORES (RÉGIMEN ESPECIAL).
Opción art. 43.1 y 43.3 R.I.S.

Los declarantes que hayan marcado la clave 035 ó 037 deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción: A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores.....

Entidad transmitente:	N.I.F.	Denominación social
Entidad adquirente:	N.I.F.	Denominación social

Fecha de los acuerdos sociales.....					
Valor de las acciones entregadas	634				
Valor de las acciones recibidas	635				
Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante.....	636				

RÉGIMEN ESPECIAL DE TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL

1

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		A	

Administradores

2

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		B	

Administradores

3

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		C	

Administradores

4

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		D	

Administradores

5

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		E	

Administradores

6

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
		F	

Administradores

Total importe (A + B + C + D + E + F) 387

TRIBUTACIÓN CONJUNTA AL ESTADO Y A LAS ADMINISTRACIONES FORALES DEL PAÍS VASCO Y NAVARRA

APLICACIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO CON LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO Y DEL CONVENIO ECONÓMICO ENTRE EL ESTADO Y LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

Volumen total de las operaciones realizadas por la entidad en el ejercicio (incluidas las operaciones realizadas en el extranjero)	050		
Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio	051		
Volumen de las operaciones realizadas en:			
Territorios históricos del País Vasco: ÁLAVA	052		
GUIPÚZCOA	053		
VIZCAYA	054		
Territorio de la Comunidad Foral de NAVARRA	055		
Territorio común	056		

CÁLCULO DE LOS PORCENTAJES DE TRIBUTACIÓN A CADA UNA DE LAS ADMINISTRACIONES

Diputación Foral de ÁLAVA:	052	/	050	051	) x 100	626		%
Diputación Foral de GUIPÚZCOA:	053	/	050	051	) x 100	627		%
Diputación Foral de VIZCAYA:	054	/	050	051	) x 100	628		%
Diputación Foral de NAVARRA:	055	/	050	051	) x 100	629		%
Administración del Estado:	056	/	050	051	) x 100	625		%

DETERMINACIÓN DEL LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER A CADA UNA DE LAS ADMINISTRACIONES

		ÁLAVA		GUIPÚZCOA		VIZCAYA		NAVARRA		TOTAL
Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	420		421		426		427		600	
Pagos fraccionados {	1º	402		442		443		444		602
	2º	445		446		447		448		604
	3º	449		450		451		465		606
Cuota diferencial	474		475		476		477		612	
Incremento por pérdida beneficios fiscales periodos anteriores	482		483		484		485		616	
Intereses de demora	486		487		488		489		618	
Importe ingreso/devolución efectuada de la declaración originaria	490		491		492		493		620	
Líquido a ingresar o a devolver	494		495		496		497		622	

ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA. BALANCE (I)

ACTIVO

Caja y depósitos en bancos centrales	101		
Cartera de negociación	102		
Depósitos en entidades de crédito.....	103		
Crédito a la clientela	104		
Valores representativos de deuda	105		
Otros instrumentos de capital.....	106		
Derivados de negociación	107		
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	108		
Depósitos en entidades de crédito.....	109		
Crédito a la clientela	110		
Valores representativos de deuda	111		
Instrumentos de capital	112		
Activos financieros disponibles para la venta	113		
Valores representativos de deuda	114		
Instrumentos de capital	115		
Inversiones crediticias	116		
Depósitos en entidades de crédito.....	117		
Crédito a la clientela	118		
Valores representativos de deuda	119		
Cartera de inversión a vencimiento	120		
Ajustes a activos financieros por macro-coberturas	121		
Derivados de cobertura	122		
Activos no corrientes en venta	123		
Participaciones	124		
Entidades asociadas.....	125		
Entidades multigrupo.....	126		
Entidades del grupo	127		
Contratos de seguros vinculados a pensiones	128		
Activo material	129		
Inmovilizado material	130		
De uso propio	131		
Cedido en arrendamiento operativo	132		
Afecto a la Obra social (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito)	133		
Inversiones inmobiliarias	134		
Activo intangible	135		
Fondo de comercio	136		
Otro activo intangible.....	137		
Activos fiscales	138		
Corrientes	139		
Diferidos.....	140		
Resto de activos	141		
Total activo	142		

INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE DETERMINADAS PARTIDAS QUE MINORAN EL ACTIVO DEL BALANCE

Fondos de insolvencias por cobertura específica	202		
Fondos de insolvencias por cobertura genérica	203		

ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA. BALANCE (II)

PASIVO

Cartera de negociación	143		
Depósitos de bancos centrales	144		
Depósitos de entidades de crédito	145		
Depósitos de la clientela	146		
Débitos representados por valores negociables	147		
Derivados de negociación	148		
Posiciones cortas de valores	149		
Otros pasivos financieros	150		
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	151		
Depósitos de bancos centrales	152		
Depósitos de entidades de crédito	153		
Depósitos de la clientela	154		
Débitos representados por valores negociables	155		
Pasivos subordinados	156		
Otros pasivos financieros	157		
Pasivos financieros a coste amortizado	158		
Depósitos de bancos centrales	159		
Depósitos de entidades de crédito	160		
Depósitos de la clientela	161		
Débitos representados por valores negociables	162		
Pasivos subordinados	163		
Otros pasivos financieros	164		
Ajustes a pasivos financieros por macro-coberturas	165		
Derivados de cobertura	166		
Pasivos asociados con activos no corrientes en venta	167		
Provisiones	168		
Fondo para pensiones y obligaciones similares	169		
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	170		
Provisiones para riesgos y compromisos contingentes	171		
Otras provisiones	172		
Pasivos fiscales	173		
Corrientes	174		
Diferidos	175		
Fondo de la Obra social (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito)	176		
Resto de pasivos	177		
Capital reembolsable a la vista (sólo Cooperativas de crédito)	178		
Total pasivo	179		

ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA. BALANCE (III)

PATRIMONIO NETO

Fondos propios	180		
Capital / Fondo de dotación	181		
Escriturado	182		
Menos: Capital no exigido	183		
Prima de emisión	184		
Reservas	185		
Otros instrumentos de capital.....	186		
De instrumentos financieros compuestos	187		
Cuotas participativas y fondos asociados (sólo Cajas de ahorros)	188		
Resto de instrumentos de capital.....	189		
Menos: Valores propios	190		
Resultado del ejercicio.....	191		
Menos: Dividendos y retribuciones.....	192		
Ajustes por valoración	193		
Activos financieros disponibles para la venta	194		
Coberturas de los flujos de efectivo.....	195		
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero	196		
Diferencias de cambio	197		
Activos no corrientes en venta	198		
Resto de ajustes por valoración.....	199		
Total patrimonio neto	200		
Total pasivo y patrimonio neto	201		

ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Intereses y rendimientos asimilados	204		
Intereses y cargas asimiladas	205		
Remuneración de capital reembolsable a la vista (sólo Cooperativas de crédito)	206		
Margen de intereses	207		
Rendimiento de instrumentos de capital	208		
Comisiones percibidas	209		
Comisiones pagadas	210		
Resultado de operaciones financieras (neto)	211		
Cartera de negociación	212		
Otros instrumentos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	213		
Instrumentos financieros no valorados a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	214		
Otros.....	215		
Diferencias de cambio (neto)	216		
Otros productos de explotación	217		
Otras cargas de explotación	218		
Margen bruto	219		
Gastos de administración	220		
Gastos de personal	221		
Otros gastos generales de administración.....	222		
Amortización	223		
Dotaciones a provisiones (neto)	224		
Pérdidas por deterioro de activos financieros (neto)	225		
Inversiones crediticias	226		
Otros instrumentos financieros no valorados a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	227		
Resultado de la actividad de explotación	228		
Pérdidas por deterioro del resto de activos (neto).....	229		
Fondo de comercio y otro activo intangible	230		
Otros activos	231		
Ganancias (pérdidas) en la baja de activos no clasificados como no corrientes en venta	232		
Diferencia negativa en combinaciones de negocios	233		
Ganancias (pérdidas) de activos no corrientes en venta no clasificados como operaciones interrumpidas	234		
Resultado antes de impuestos	235		
Impuesto sobre beneficios	236		
Dotación obligatoria a obras y fondos sociales (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito)	237		
Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas	238		
Resultado de operaciones interrumpidas (neto)	239		
Resultado del ejercicio	500		

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (I). ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA**ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS**

Resultado del ejercicio	500		
Otros ingresos y gastos reconocidos	256		
Activos financieros disponibles para la venta	257		
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	258		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	259		
Otras reclasificaciones.....	260		
Coberturas de los flujos de efectivo	261		
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	262		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	263		
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas.....	264		
Otras reclasificaciones.....	265		
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero	266		
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	267		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	268		
Otras reclasificaciones.....	269		
Diferencias de cambio	270		
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	271		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	272		
Otras reclasificaciones.....	273		
Activos no corrientes en venta	274		
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	275		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	276		
Otras reclasificaciones.....	277		
Ganancias (pérdidas) actuariales en planes de pensiones	278		
Resto de ingresos y gastos reconocidos	279		
Impuesto sobre beneficios	280		
Total ingresos y gastos reconocidos	281		

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (II). ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA

ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	FONDOS PROPIOS									
	Capital /Fondo de dotación		Prima de emisión		Reservas		Otros instrumentos de capital		Menos: Valores propios	
Saldo final al (. . / . . / . . .)	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291
Ajustes por cambio de criterio contable	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301
Ajustes por errores.....	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311
Saldo inicial ajustado	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321
Total ingresos y gastos reconocidos	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331
Otras variaciones del patrimonio neto	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341
Aumentos de capital / fondo de dotación	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351
Reducciones de capital.....	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361
Conversión de pasivos financieros en capital	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371
Incrementos de otros instrumentos de capital	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381
Reclasificación de pasivos financieros a otros instrumentos de capital	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391
Reclasificación de otros instrumentos de capital a pasivos financieros	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401
Distribución de dividendos / Remuneración a los socios.....	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411
Operaciones con instrumentos de capital propio (neto)	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421
Trasposos entre partidas de patrimonio neto	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431
Incrementos (reducciones) por combinaciones de negocios	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441
Dotación discrecional a obras y fondos sociales (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito)	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451
Pagos con instrumentos de capital	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461
Resto de incrementos (reducciones) de patrimonio neto	462	463	464	465	466	467	468	469	470	471
Saldo final al (. . / . . / . . .)	472	473	474	475	476	477	478	479	480	481

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (III). ENTIDADES SOMETIDAS A LAS NORMAS DE CONTABILIDAD DEL BANCO DE ESPAÑA

ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (cont.)

	FONDOS PROPIOS				Ajustes por valoración	Total patrimonio neto
	Resultado del ejercicio	Menos: dividendos y retribuciones	Total fondos propios			
Saldo final al (. . / . . / . . .)	287	288	289	290	291	
Ajustes por cambio de criterio contable	297	298	299	300	301	
Ajustes por errores.....	307	308	309	310	311	
Saldo inicial ajustado	317	318	319	320	321	
Total ingresos y gastos reconocidos.....	327	328	329	330	331	
Otras variaciones del patrimonio neto.....	337	338	339	340	341	
Aumentos de capital / fondo de dotación	347	348	349	350	351	
Reducciones de capital.....	357	358	359	360	361	
Conversión de pasivos financieros en capital	367	368	369	370	371	
Incrementos de otros instrumentos de capital	377	378	379	380	381	
Reclasificación de pasivos financieros a otros instrumentos de capital	387	388	389	390	391	
Reclasificación de otros instrumentos de capital a pasivos financieros	397	398	399	400	401	
Distribución de dividendos / Remuneración a los socios.....	407	408	409	410	411	
Operaciones con instrumentos de capital propio (neto)	417	418	419	420	421	
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	427	428	429	430	431	
Incrementos (reducciones) por combinaciones de negocios	437	438	439	440	441	
Dotación discrecional a obras y fondos sociales (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito)	447	448	449	450	451	
Pagos con instrumentos de capital	457	458	459	460	461	
Resto de incrementos (reducciones) de patrimonio neto	467	468	469	470	471	
Saldo final al (. . / . . / . . .)	477	478	479	480	481	

ENTIDADES ASEGURADORAS. BALANCE: ACTIVO (I)

ACTIVO

Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	101		
Activos financieros mantenidos para negociar	102		
Instrumentos de patrimonio.....	103		
Valores representativos de deuda	104		
Derivados	105		
Otros.....	106		
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	107		
Instrumentos de patrimonio.....	108		
Valores representativos de deuda	109		
Instrumentos híbridos	110		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	111		
Otros.....	112		
Activos financieros disponibles para la venta	113		
Instrumentos de patrimonio.....	114		
Valores representativos de deuda	115		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	116		
Otros.....	117		
Préstamos y partidas a cobrar	118		
Valores representativos de deuda	119		
Préstamos	120		
Anticipos sobre pólizas	121		
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	122		
Préstamos a otras partes vinculadas	123		
Depósitos en entidades de crédito.....	124		
Depósitos constituidos por reaseguro aceptado	125		
Créditos por operaciones de seguro directo	126		
Tomadores de seguro.....	127		
Mediadores	128		
Créditos por operaciones de reaseguro	129		
Créditos por operaciones de coaseguro.....	130		
Desembolsos exigidos.....	131		
Otros créditos.....	132		
Créditos con las Administraciones Públicas	133		
Resto de créditos.....	134		
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	135		
Derivados de cobertura	136		
Participación del reaseguro en las provisiones técnicas	137		
Provisión para primas no consumidas	138		
Provisión de seguros de vida.....	139		
Provisión para prestaciones	140		
Otras provisiones técnicas	141		
Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias	142		
Inmovilizado material	143		
Inversiones inmobiliarias	144		
Inmovilizado intangible	145		
Fondo de comercio	146		
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	147		
Otro activo intangible.....	148		
Participaciones en entidades del grupo y asociadas	149		
Participaciones en empresas asociadas.....	150		
Participaciones en empresas multigrupo	151		
Participaciones en empresas del grupo.....	152		

ENTIDADES ASEGURADORAS. BALANCE: ACTIVO (II)

ACTIVO (cont.)

Activos fiscales	153		
Activos por impuesto corriente.....	154		
Activos por impuesto diferido	155		
Otros activos	156		
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	157		
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	158		
Periodificaciones	159		
Resto de activos	160		
Activos mantenidos para la venta	161		
TOTAL ACTIVO	162		

ENTIDADES ASEGURADORAS. BALANCE: PASIVO Y PATRIMONIO NETO (I)

PASIVO

Pasivos financieros mantenidos para negociar	163		
Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	164		
Débitos y partidas a pagar	165		
Pasivos subordinados.....	166		
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	167		
Deudas por operaciones de seguro	168		
Deudas con asegurados	169		
Deudas con mediadores	170		
Deudas condicionadas.....	171		
Deudas por operaciones de reaseguro.....	172		
Deudas por operaciones de coaseguro	173		
Obligaciones y otros valores negociables	174		
Deudas con entidades de crédito	175		
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	176		
Otras deudas	177		
Deudas con las Administraciones Públicas	178		
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	179		
Resto de otras deudas	180		
Derivados de cobertura	181		
Provisiones técnicas	182		
Provisión para primas no consumidas	183		
Provisión para riesgos en curso	184		
Provisión de seguros de vida.....	185		
Provisión para primas no consumidas	186		
Provisión para riesgos en curso	187		
Provisión matemática	188		
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de la inversión lo asuma el tomador	189		
Provisión para prestaciones	190		
Provisión para participación en beneficios y para extornos	191		
Otras provisiones técnicas	192		
Provisiones no técnicas	193		
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	194		
Provisión para pensiones y obligaciones similares.....	195		
Provisión para pagos por convenios de liquidación.....	196		
Otras provisiones no técnicas	197		
Pasivos fiscales	198		
Pasivos por impuesto corriente	199		
Pasivos por impuesto diferido	200		
Resto de pasivos	201		
Periodificaciones	202		
Pasivos por asimetrías contables	203		
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	204		
Otros pasivos.....	205		
Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta	206		
TOTAL PASIVO	207		

ENTIDADES ASEGURADORAS. BALANCE: PASIVO Y PATRIMONIO NETO (II)

PATRIMONIO NETO

Fondos propios	208		
Capital o fondo mutual.....	209		
Capital escriturado o fondo mutual	210		
(Capital no exigido).....	211		
Prima de emisión	212		
Reservas	213		
Legal y estatutarias.....	214		
Reserva de estabilización.....	215		
Otras reservas	216		
(Acciones propias).....	217		
Resultados de ejercicios anteriores	218		
Remanente	219		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores).....	220		
Otras aportaciones de socios y mutualistas	221		
Resultado del ejercicio.....	222		
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	223		
Otros instrumentos de patrimonio neto	224		
Ajustes por cambios de valor	225		
Activos financieros disponibles para la venta	226		
Operaciones de cobertura	227		
Diferencias de cambio y conversión.....	228		
Corrección de asimetrías contables	229		
Otros ajustes	230		
Subvenciones, donaciones y legados recibidos	231		
TOTAL PATRIMONIO NETO	232		
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	233		

ENTIDADES ASEGURADORAS. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (I)

CUENTA TÉCNICA SEGURO NO VIDA

Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro	234		
Primas devengadas	235		
Seguro directo	236		
Reaseguro aceptado	237		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	238		
Primas del reaseguro cedido (-)	239		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	240		
Seguro directo	241		
Reaseguro aceptado	242		
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	243		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	244		
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	245		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	246		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	247		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	248		
De inversiones financieras	249		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	250		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	251		
De inversiones financieras	252		
Otros ingresos técnicos	253		
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro	254		
Prestaciones y gastos pagados	255		
Seguro directo	256		
Reaseguro aceptado	257		
Reaseguro cedido (-)	258		
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	259		
Seguro directo	260		
Reaseguro aceptado	261		
Reaseguro cedido (-)	262		
Gastos imputables a prestaciones	263		
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)	264		
Participación en beneficios y extornos	265		
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	266		
Variación de la provisión para participación en beneficios y extornos (+ ó -)	267		
Gastos de explotación netos	268		
Gastos de adquisición	269		
Gastos de administración	270		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	271		
Otros gastos técnicos (+ ó -)	272		
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -)	273		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	274		
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ ó -)	275		
Otros	276		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones	277		
Gastos de gestión de las inversiones	278		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	279		
Gastos de inversiones y cuentas financieras	280		
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	281		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	282		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	283		
Deterioro de inversiones financieras	284		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	285		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	286		
De las inversiones financieras	287		
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)	288		

ENTIDADES ASEGURADORAS. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)

CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA

Prima imputadas al ejercicio, netas de reaseguro	289		
Primas devengadas	290		
Seguro directo	291		
Reaseguro aceptado	292		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -)	293		
Primas del reaseguro cedido (-)	294		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -)	295		
Seguro directo	296		
Reaseguro aceptado	297		
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -)	298		
Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	299		
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	300		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	301		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	302		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	303		
De inversiones financieras	304		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	305		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	306		
De inversiones financieras	307		
Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión	308		
Otros ingresos técnicos	309		
Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro	310		
Prestaciones y gastos pagados	311		
Seguro directo	312		
Reaseguro aceptado	313		
Reaseguro cedido (-)	314		
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -)	315		
Seguro directo	316		
Reaseguro aceptado	317		
Reaseguro cedido (-)	318		
Gastos imputables a prestaciones	319		
Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)	320		
Provisiones para seguros de vida	321		
Seguro directo	322		
Reaseguro aceptado	323		
Reaseguro cedido (-)	324		
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	325		
Otras provisiones técnicas	326		
Participación en beneficios y extornos	327		
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	328		
Variación de la provisión para participación en beneficios extornos (+ ó -)	329		
Gastos de explotación netos	330		
Gastos de adquisición	331		
Gastos de administración	332		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	333		

ENTIDADES ASEGURADORAS. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (III)

CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA (cont.)

Otros gastos técnicos (+ ó -)	334		
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -).....	335		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -)	336		
Otros.....	337		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones	338		
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones.....	339		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	340		
Gastos de inversiones y cuentas financieras.....	341		
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	342		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	343		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	344		
Deterioro de inversiones financieras	345		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	346		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	347		
De las inversiones financieras	348		
Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión	349		
Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)	350		

CUENTA NO TÉCNICA

Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones	351		
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	352		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	353		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones.....	354		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	355		
De inversiones financieras	356		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	357		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	358		
De inversiones financieras	359		
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones	360		
Gastos de gestión de las inversiones	361		
Gastos de inversiones y cuentas financieras.....	362		
Gastos de inversiones materiales	363		
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	364		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	365		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	366		
Deterioro de inversiones financieras	367		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	368		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	369		
De las inversiones financieras	370		
Otros ingresos	371		
Ingresos por la administración de fondos de pensiones.....	372		
Resto de ingresos	373		
Otros gastos	374		
Gastos por la administración de fondos de pensiones	375		
Resto de gastos.....	376		
Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)	377		
Resultado antes de impuestos	378		
Impuesto sobre beneficios	379		
Resultado procedente de operaciones continuadas	380		
Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos	381		
Resultado del ejercicio	500		

ENTIDADES ASEGURADORAS. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO (I)

ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS

Resultado del ejercicio	500		
Otros ingresos y gastos reconocidos	383		
Activos financieros disponibles para la venta	384		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	385		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	386		
Otras reclasificaciones.....	387		
Coberturas de los flujos de efectivo	388		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	389		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	390		
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas.....	391		
Otras reclasificaciones.....	392		
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero	393		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	394		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	395		
Otras reclasificaciones.....	396		
Diferencias de cambio y conversión	397		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	398		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	399		
Otras reclasificaciones.....	400		
Corrección de asimetrías contables	401		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	402		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	403		
Otras reclasificaciones.....	404		
Activos mantenidos para la venta.....	405		
Ganancias y pérdidas por valoración.....	406		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	407		
Otras reclasificaciones.....	408		
Ganancias / (pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal	409		
Otros ingresos y gastos reconocidos	410		
Impuesto sobre beneficios	411		
Total de ingresos y gastos reconocidos	412		

ENTIDADES ASEGURADORAS. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO (II): ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	CAPITAL O FONDO MUTUAL				Reservas	(Acciones en patrimonio propias)	Resultados de ejercicios anteriores	Otras aportaciones de socios o mutualistas
	Escriturado	(No exigido)	Prima de emisión					
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007	413	414	415	416	417	418	419	
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores	426	427	428	429	430	431	432	
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores	439	440	441	442	443	444	445	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008	452	453	454	455	456	457	458	
Total ingresos y gastos reconocidos	465	466	467	468	469	470	471	
Operaciones con socios o mutualistas	478	479	480	481	482	483	484	
Aumentos de capital o fondo mutual	491	492	493	494	495	496	497	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual.....	504	505	506	507	508	509	510	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas)	517	518	519	520	521	522	523	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	530	531	532	533	534	535	536	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	543	544	545	546	547	548	549	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios	556	557	558	559	560	561	562	
Otras operaciones con socios o mutualistas.....	569	570	571	572	573	574	575	
Otras variaciones del patrimonio neto	582	583	584	585	586	587	588	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	595	596	597	598	599	600	601	
Traspasos entre partidas de patrimonio neto	608	609	610	611	612	613	614	
Otras variaciones	621	622	623	624	625	626	627	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008	634	635	636	637	638	639	640	

ENTIDADES ASEGURADORAS. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO PROPIO (III): ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO (cont.)

	Resultado del ejercicio		(Dividendo a cuenta)		Otros instrumentos de patrimonio		Ajustes por cambios de valor		Subvenciones donaciones y legados recibidos		Total	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2007	420		421		422		423		424		425	
Ajustes por cambio de criterio del ejercicio 2007 y anteriores	433		434		435		436		437		438	
Ajustes por errores del ejercicio 2007 y anteriores	446		447		448		449		450		451	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO 2008	459		460		461		462		463		464	
Total ingresos y gastos reconocidos	472		473		474		475		476		477	
Operaciones con socios o mutualistas	485		486		487		488		489		490	
Aumentos de capital o fondo mutual	498		499		382		501		502		503	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual.....	511		512		513		514		515		516	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas)	524		525		526		527		528		529	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	537		538		539		540		541		542	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	550		551		552		553		554		555	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios	563		564		565		566		567		568	
Otras operaciones con socios o mutualistas.....	576		577		578		579		580		581	
Otras variaciones del patrimonio neto	589		590		591		592		593		594	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	602		603		604		605		606		607	
Trasposos entre partidas de patrimonio neto	615		616		617		618		619		620	
Otras variaciones	628		629		630		631		632		633	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO 2008	641		642		643		644		645		646	

INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA. BALANCE: ACTIVO

ACTIVO				
Activo no corriente (F, I)		101		
Inmovilizado intangible (F, I)	102			
Inmovilizado material (F, I)	103			
Bienes muebles de uso propio (F, I).....	104			
Mobiliario y enseres (F, I).....	105			
Cartera de inversiones inmobiliarias (I)	106			
Cartera interior de inmuebles y derechos (I)	107			
Inmuebles en fase de construcción (I)	108			
Inmuebles terminados (I).....	109			
Concesiones administrativas (I)	110			
Otros derechos reales (I)	111			
Compromisos de compra de inmuebles (I)	112			
Compra de opciones de compra de inmuebles (I)	113			
Acciones en sociedades tenedoras y entidades de arrendamiento (I).....	114			
Opciones sobre la cartera de inversiones inmobiliarias (I)	115			
Otros (I).....	116			
Cartera exterior de inmuebles y derechos (I)	117			
Sociedades tenedoras de inmuebles (I).....	118			
Otros (I).....	119			
Anticipos o entregas a cuenta (I).....	120			
Cuentas transitorias (I).....	121			
Inversiones adicionales, complementarias y rehabilitaciones en curso (I)	122			
Indemnizaciones a arrendatarios (I).....	123			
Activos por impuesto diferido (F, I)	124			
Activo corriente (F, I)		125		
Deudores (F, I).....	126			
Deudores por venta de inmuebles (I)	127			
Deudores por alquileres (I)	128			
Deudores dudosos o moroso (I).....	129			
Deudores dudosos o morosos avalados o garantizados (I)	130			
Otros deudores (I)	131			
Cartera de inversiones financieras (F, I)	132			
Cartera interior (F, I)	133			
Valores representativos de deuda (F)	134			
Instrumentos de patrimonio (F).....	135			
Instituciones de inversión colectiva (F)	136			
Depósitos en EECC (F)	137			
Derivados (F)	138			
Otros (F).....	139			
Cartera exterior (F, I)	140			
Valores representativos de deuda (F)	141			
Instrumentos de patrimonio (F).....	142			
Instituciones de inversión colectiva (F)	143			
Depósitos en EECC (F)	144			
Derivados (F)	145			
Otros (F).....	146			
Intereses de la cartera de inversión (F, I)	147			
Inversiones morosas, dudosas o en litigio (F, I)	148			
Periodificaciones (F, I)	149			
Tesorería (F, I)	150			
TOTAL ACTIVO (F, I)		151		

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA. PATRIMONIO Y PASIVO. CUENTAS DE ORDEN

PATRIMONIO Y PASIVO

Patrimonio atribuido a partícipes o accionistas (F, I)	152		
Fondos reembolsables atribuidos a partícipes o accionistas (F, I)	153		
Capital (F, I).....	154		
Partícipes (F, I)	155		
Prima de emisión (F, I)	156		
Reservas (F, I)	157		
(Acciones propias) (F, I).....	158		
Resultados de ejercicios anteriores (F, I)	159		
Otras aportaciones de socios (F, I).....	160		
Resultado del ejercicio (F, I).....	161		
(Dividendo a cuenta) (F, I)	162		
Ajustes por cambios de valor en inmovilizado material de uso propio (F).....	163		
Ajustes por cambios de valor en inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	164		
Ajustes por plusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I)	165		
Ajustes por minusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	166		
Otro patrimonio atribuido (F, I)	167		
Pasivo no corriente (F, I)	168		
Provisiones a largo plazo (F, I)	169		
Deudas a largo plazo (F, I)	170		
Pasivos por impuesto diferido (F, I)	171		
Pasivo corriente (F, I)	172		
Provisiones a corto plazo (F, I).....	173		
Deudas a corto plazo (F, I)	174		
Acreedores (F, I)	175		
Pasivos financieros (F)	176		
Derivados (F)	177		
Periodificaciones (F, I)	178		
TOTAL PATRIMONIO Y PASIVO (F, I)	179		

CUENTAS DE ORDEN

Cuentas de compromiso (F)	180		
Compromisos por operaciones largas de derivados (F)	181		
Compromisos por operaciones cortas de derivados (F).....	182		
Cuentas de riesgo y de compromiso (I)			
Compromisos por compra de inmuebles (I)	183		
Compromisos de venta de inmuebles (I)	184		
Contratos de arras (I)	185		
Derechos de compra de opciones de compra de inmuebles (I)	186		
Importes pendientes de desembolsar por inmuebles en fase de construcción (I)	187		
Otras cuentas de riesgo y compromiso (I)	188		
TOTAL CUENTAS DE RIESGO Y COMPROMISO (I)	189		
Otras cuentas de orden (F)	190		
Valores cedidos en préstamo por la IIC (F).....	191		
Valores aportados como garantía por la IIC (F)	192		
Valores recibidos en garantía por la IIC (F).....	193		
Capital nominal no suscrito ni en circulación (SICAV) (F)	194		
Capital nominal no suscrito (SII) (I)	195		
Avales recibidos (I)	196		
Avales emitidos (I)	197		
Indemnizaciones previstas pendientes de confirmar (I)	198		
Pérdidas fiscales a compensar (F) (I).....	199		
Otros (F)	200		
Otras cuentas de orden (I).....	201		
TOTAL OTRAS CUENTAS DE ORDEN (I)	202		
TOTAL CUENTAS DE ORDEN (F)	203		

INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Comisiones de descuento por suscripciones y/o reembolsos (F, I)	204		
Comisiones retrocedidas (F, I).....	205		
Ingresos por alquiler (I)	206		
Gastos de personal (F, I)	207		
Otros gastos de explotación (F, I).....	208		
Comisión de gestión (F, I).....	209		
Comisión depositario (F, I).....	210		
Ingreso/gasto por compensación compartimento (I)	211		
Otros (F, I).....	212		
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado (F)	213		
Deterioro de inversiones inmobiliarias (I)	214		
Incrementos de deterioro (I)	215		
Reversión del deterioro (I)	216		
Resultados por enajenaciones y otros de inversiones inmobiliarias (I)	217		
Resultados positivos (I)	218		
Resultados negativos (I).....	219		
Compensaciones e indemnizaciones por deterioro o pérdida de inversiones inmobiliarias (I).....	220		
Amortización de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	221		
Amortización del inmovilizado material (F)	222		
Excesos de provisiones (F, I)	223		
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado material (I)	224		
Resultado de explotación (F, I)	225		
Ingresos financieros (F, I).....	226		
Gastos financieros (F, I).....	227		
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (F, I)	228		
Por operaciones de la cartera interior (F)	229		
Por operaciones de la cartera exterior (F)	230		
Por operaciones con derivados (F)	231		
Otros (F).....	232		
Diferencias de cambio (F, I)	233		
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (F, I)	234		
Deterioros (F).....	235		
Resultados por operaciones de la cartera interior (F)	236		
Resultados por operaciones de la cartera exterior (F)	237		
Resultados por operaciones con derivados (F).....	238		
Otros (F).....	239		
Resultado financiero (F, I)	240		
Resultado antes de impuesto (F, I)	241		
Impuesto sobre beneficios (F, I)	242		
RESULTADO DEL EJERCICIO (F, I)	500		

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA. ESTADO DE VARIACIÓN PATRIMONIAL (I)

ESTADO DE VARIACIÓN PATRIMONIAL

Patrimonio inicial (F, I)	244		
Saldo neto (F, I)	245		
Suscripciones / Puesta circ. Acciones (F).....	246		
Suscripciones / Aumentos de capital (I)	247		
Reembolsos / Recompra de acciones (F)	248		
Reembolsos / Reducciones de capital (I)	249		
Beneficios brutos distribuidos (F, I)	250		
Rendimientos netos (F, I)	251		
Rendimientos de gestión (F, I)	252		
Alquileres (I)	253		
Intereses (F, I)	254		
Dividendos (F, I)	255		
Inversiones inmobiliarias (I).....	256		
Variación del valor razonable de inversiones inmobiliarias (I)	257		
Resultados por enajenaciones de inversiones inmobiliarias (I)	258		
Resultados por contratos de inversiones inmobiliarias rescindidos (I).....	259		
Otros derivados de las inversiones inmobiliarias (I).....	260		
Valores representativos de deuda (F, I)	261		
Instrumentos de patrimonio (F, I).....	262		
Depósitos (F)	263		
Instituciones de inversión colectiva (F, I)	264		
Derivados (F)	265		
Otros valores (F, I)	266		
Diferencias de cambio (F, I)	267		
Otros rendimientos (F, I)	268		
Gastos repercutidos (F, I)	269		
Gastos de gestión corriente (F, I)	270		
Comisión de gestión sobre patrimonio (F, I)	271		
Comisión de gestión sobre resultados (F, I)	272		
Comisión de depósito (F, I)	273		
Otros gastos de gestión corriente (F, I)	274		
Tasas por registros oficiales (F, I).....	275		
Admisión a cotización (F)	276		
Difusión de valores liquidativos (F)	277		
Otros gastos de gestión corriente (F, I)	278		
Servicios exteriores (F, I).....	279		
Tasaciones (I).....	280		
Administración de fincas y gastos de comunidad (I)	281		
Reparación y conservación de inmuebles (I)	282		
Auditoría (F, I)	283		
Servicios bancarios y similares (F, I).....	284		
Publicidad, propaganda y relaciones públicas (F, I)	285		
Otros servicios (F, I)	286		
Amortización de mobiliario y enseres (F, I)	287		
Deterioros, excepto por inversiones inmobiliarias (I)	288		
Deterioros (F)	289		
Retenciones no recuperadas por inversiones de cartera exterior (F)	290		
Impuesto sobre beneficios (F, I)	291		
Gasto por compartimento IB (F, I)	292		
Otros (F, I).....	293		

(F) Aplicable a IIC financieras; (I) Aplicable a IIC inmobiliarias

INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA. ESTADO DE VARIACIÓN PATRIMONIAL (II)

ESTADO DE VARIACIÓN PATRIMONIAL (cont.)

Ingresos (F, I)	294		
Comisiones de descuento a favor de la institución (F, I)	295		
Comisiones retrocedidas (F, I).....	296		
De intermediarios financieros (F, I)	297		
Por inversiones en otras IIC (F, I).....	298		
Otras (F, I)	299		
Ingreso compartimento por IB (F, I)	300		
Otros (F, I).....	301		
Revalorización inmuebles uso propio y resultados por enajenación inmovilizado (F, I)	302		
PATRIMONIO FINAL (F, I)	303		



Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de

Código de Administración

Impuesto sobre Sociedades

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo

200

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

N.I.F.

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio

Tipo ejercicio

Período O A

De a

200NNNNNNNNN N

Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible 552

Cuota íntegra 562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado 621

Devolución (4)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución ☐ Devolución por transferencia ☐

Importe: **D**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
Oficina	DC			

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria.

Ingreso (5)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la A.E.A.T. de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago: ☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe: **I**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
Oficina	DC			

Cuota cero (6)

☐ Cuota cero

Declarante (7)

..... a de de
Firma



Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de

Código de Administración

Impuesto sobre Sociedades

Modelo

200

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

N.I.F.

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio

Tipo ejercicio

Período O A

De a

200NNNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Devolución (4)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución

☐

Devolución por transferencia

☐

Importe:

D

Código cuenta cliente (CCC)

Entidad:

Oficina

DC

Núm. de cuenta

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria.

Ingreso (5)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la A.E.A.T. de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago:

☐

En efectivo

☐

E.C. Adeudo en cuenta

Importe:

I

Código cuenta cliente (CCC)

Entidad:

Oficina

DC

Núm. de cuenta

Cuota cero (6)

☐

Cuota cero

Declarante (7)

..... a de de

Firma

Ejemplar para la entidad colaboradora



Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de

Código de Administración

Impuesto sobre la Renta de no Residentes
(establecimientos permanentes y entidades en
régimen de atribución de rentas constituidas en el
extranjero con presencia en territorio español)

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo

206

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

N.I.F.

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio

Tipo ejercicio

Período O A

De a

206NNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible 552

Cuota íntegra 562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado..... 621

Devolución (4)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución ☐ Devolución por transferencia ☐

Importe: **D**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
		Oficina	DC	

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria.

Ingreso (5)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la A.E.A.T. de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago: ☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe: **I**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
		Oficina	DC	

Cuota cero (6)

☐ Cuota cero

Declarante (7)

..... a de de
Firma

Ejemplar para la Administración



Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de

Código de Administración

Impuesto sobre la Renta de no Residentes
(establecimientos permanentes y entidades en
régimen de atribución de rentas constituidas en el
extranjero con presencia en territorio español)

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo

206

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

N.I.F.

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio

Tipo ejercicio

Período O A

De a

206NNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible 552

Cuota íntegra 562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado 621

Devolución (4)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución ☐ Devolución por transferencia ☐

Importe:

D

Código cuenta cliente (CCC)
Entidad: Oficina DC Núm. de cuenta

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria.

Ingreso (5)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la A.E.A.T. de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago: ☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe:

I

Código cuenta cliente (CCC)
Entidad: Oficina DC Núm. de cuenta

Cuota cero (6)

☐ Cuota cero

Declarante (7)

..... a de de
Firma

Ejemplar para el declarante



Agencia Tributaria

Delegación de

Administración de

Código de Administración

Impuesto sobre la Renta de no Residentes
(establecimientos permanentes y entidades en
régimen de atribución de rentas constituidas en el
extranjero con presencia en territorio español)

DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN

Modelo

206

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

N.I.F.

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio

Tipo ejercicio

Período O A

De a

206NNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Devolución (4)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Renuncia a la devolución ☐ Devolución por transferencia ☐

Importe: **D**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
		Oficina	DC	

Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria.

Ingreso (5)

Si la clave "líquido a ingresar o a devolver" es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda:

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la A.E.A.T. de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago: ☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe: **I**

Entidad:		Código cuenta cliente (CCC)		Núm. de cuenta
		Oficina	DC	

Cuota cero (6)

☐ Cuota cero

Declarante (7)

..... a de de
Firma

Ejemplar para la entidad colaboradora

Anexo II

El modelo 202 de pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Modelo de autoliquidación

Documento de ingreso o devolución



Agencia Tributaria

Delegación o Diputación/
Comunidad Foral de

Administración

Código de Administración

PAGO FRACCIONADO

Impuesto sobre Sociedades.

Impuesto sobre la Renta de no Residentes
(establecimientos permanentes y entidades en régimen
de atribución de rentas constituidas en el extranjero con
presencia en territorio español).

Modelo

202

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

Devengo
(2)

Ejercicio _ _ _ _ Período _ P

203NNNNNNNN N

Espacio reservado para la numeración por código de barras

N.I.F.	Apellidos y Nombre o razón social							
S.G.	Domicilio fiscal, nombre vía pública			Número	Esc.	Piso	Prta.	Teléfono
Municipio	Código	Provincia				Código Postal		

A) CÁLCULO DEL PAGO FRACCIONADO: MODALIDAD ARTÍCULO 45.2 L.I.S.

Base del pago fraccionado	01	
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)	02	
A ingresar	03	

B) CÁLCULO DEL PAGO FRACCIONADO: MODALIDAD ARTÍCULO 45.3 L.I.S.

B₁. CASO GENERAL

Base del pago fraccionado (parte de la base imponible sobre la que se efectúa el pago fraccionado)	04	
Porcentaje	05	
Resultado	06	

B₂. EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN QUE TRIBUTEN SEGÚN ESCALA DEL ARTÍCULO 114 L.I.S.

Base del pago fraccionado	07		Importe del pago fraccionado:	
Hasta			(Porcentajes aplicables: Ver instrucciones)	
Resto				
Resultado (claves 08 + 09)	08		09	
	10			

B₃. SOCIEDADES PATRIMONIALES

Base del pago fraccionado:		Importe del pago fraccionado:	
Parte general	11	(Porcentajes aplicables: Ver instrucciones)	12
Parte especial	13		14
Resultado (claves 12 + 14)			15

Bonificaciones/Deducciones	16	
Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del período computado	17	
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)	18	
Pagos fraccionados de períodos anteriores en Territorio Común o Foral, según corresponda	19	
A ingresar [(06 ó 10 ó 15) - 16 - 17 - 18 - 19]	20	

Complementaria
(4)

Si esta declaración es COMPLEMENTARIA de otra declaración anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período consigne el N° DE JUSTIFICANTE (O CÓDIGO ELECTRÓNICO) de la declaración anterior.

N° de justificante (o código electrónico) de la declaración anterior

Declarante (5)

Fecha: _____
Firma

Ingreso (6)

Ingreso efectuado a favor del TESORO PÚBLICO, cuenta restringida de colaboración en la Recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, o, en su caso, a favor de la Diputación Foral o Comunidad Foral que corresponda.

Forma de pago:

☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe:

I	

Código cuenta cliente (CCC)

Entidad:	Oficina	DC	Núm. de cuenta



Agencia Tributaria

Delegación o Diputación/
Comunidad Foral de

Administración

Código de Administración

PAGO FRACCIONADO

Impuesto sobre Sociedades.

Impuesto sobre la Renta de no Residentes
(establecimientos permanentes y entidades en régimen
de atribución de rentas constituidas en el extranjero con
presencia en territorio español).

Modelo

202

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

Devengo (2)

Ejercicio _ _ _ _ Período _ P

203NNNNNNNN N
Espacio reservado para la numeración por código de barras

N.I.F.	Apellidos y Nombre o razón social								
S.G.	Domicilio fiscal, nombre vía pública				Número	Esc.	Piso	Prta.	Teléfono
Municipio				Código	Provincia	Código Postal			

Liquidación (3)

Complementaria (4)

Declarante (5)

Fecha: _____ Firma

Ingreso (6)

Ingreso efectuado a favor del TESORO PÚBLICO, cuenta restringida de colaboración en la Recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, o, en su caso, a favor de la Diputación Foral o Comunidad Foral que corresponda.

Forma de pago: ☐ En efectivo ☐ E.C. Adeudo en cuenta

Importe: I _____

Código cuenta cliente (CCC)

Entidad:	Oficina	DC	Núm. de cuenta
_____	_____	_____	_____

Este documento no será válido sin la certificación o, en su defecto, firma autorizada

Ejemplar para la entidad colaboradora

APÉNDICE NORMATIVO

Nota

En este apéndice normativo se contienen las normas más relevantes a efectos de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades en los periodos impositivos iniciados durante el año 2008. La redacción de estas normas es, en consecuencia, la vigente para dichos periodos impositivos.

Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 11)

Título I

Naturaleza y ámbito de aplicación del impuesto

Artículo 1. Naturaleza.

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta ley.

Artículo 2. Ámbito de aplicación espacial.

1. El Impuesto sobre Sociedades se aplicará en todo el territorio español.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, el territorio español comprende también aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España pueda ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes, y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el derecho internacional.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Artículo 3. Tratados y convenios.

Lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.

Título II

El hecho imponible

Artículo 4. Hecho imponible.

1. Constituirá el hecho imponible la obtención de renta, cualquiera que fuese su fuente u origen, por el sujeto pasivo.

2. En el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, se entenderá por obtención de renta la imputación al sujeto pasivo de las bases imponibles, o de los beneficios o pérdidas, de las entidades sometidas a dicho régimen.

En el régimen de transparencia fiscal internacional se entenderá por obtención de renta el cumplimiento de las circunstancias determinantes de la inclusión en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente.

Artículo 5. Estimación de rentas.

Las cesiones de bienes y derechos en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas por su valor normal de mercado, salvo prueba en contrario.

Artículo 6. Atribución de rentas.

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como las retenciones e ingresos a cuenta que hayan soportado, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.ª del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

2. El régimen de atribución de rentas no será aplicable a las sociedades agrarias de transformación, que tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

3. Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

Título III

El sujeto pasivo

Artículo 7. Sujetos pasivos.

1. Serán sujetos pasivos del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles.

b) Los fondos de inversión, regulados en la Ley de instituciones de inversión colectiva.

c) Las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de las agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional.

d) Los fondos de capital-riesgo, regulados en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras.

e) Los fondos de pensiones, regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

f) Los fondos de regulación del mercado hipotecario, regulados en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

g) Los fondos de titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre régimen de sociedades

y fondos de inversión inmobiliaria y sobre fondos de titulación hipotecaria.

h) Los fondos de titulación de activos a que se refiere la disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, sobre adaptación de la legislación española en materia de crédito a la segunda directiva de coordinación bancaria y otras modificaciones relativas al sistema financiero.

i) Los Fondos de garantía de inversiones, regulados en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

j) Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, sobre régimen de los montes vecinales en mano común, o en la legislación autonómica correspondiente.

2. Los sujetos pasivos serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

3. Los sujetos pasivos de este impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades a lo largo de esta ley.

Artículo 8. Residencia y domicilio fiscal.

1. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.

b) Que tengan su domicilio social en territorio español.

c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación, según lo previsto en el apartado 2 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, o considerado como paraíso fiscal, tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tienen lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

2. El domicilio fiscal de los sujetos pasivos residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anterior-

es, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Artículo 9. Exenciones.

1. (1) Estarán totalmente exentos del impuesto:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales.

b) Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

c) El Banco de España, los Fondos de garantía de depósitos y los Fondos de garantía de inversiones.

d) Las entidades públicas encargadas de la gestión de la Seguridad Social.

e) El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las comunidades autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.

f) Los restantes organismos públicos mencionados en las disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

2. Estarán parcialmente exentas del impuesto, en los términos previstos en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación dicho título.

3. Estarán parcialmente exentos del impuesto en los términos previstos en el capítulo XV del título VII de esta ley:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en apartado anterior.

b) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

c) Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.

d) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

e) Las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

f) La entidad de derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

Título IV

La base imponible

Artículo 10. Concepto y determinación de la base imponible.

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la com-

Apéndice normativo

Ley: artículos 10 y 11

pensación de bases impositivas negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

4. En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine esta ley.

Artículo 11. Correcciones de valor: amortizaciones. (2)

1. Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

Se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. **(3)**

b) Sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización.

El porcentaje constante se determinará ponderando el coeficiente de amortización lineal obtenido a partir del período de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas, por los siguientes coeficientes:

1.º 1,5, si el elemento tiene un período de amortización inferior a cinco años.

2.º 2, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a cinco años e inferior a ocho años.

3.º 2,5, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a ocho años.

El porcentaje constante no podrá ser inferior al 11 por ciento.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.

c) Sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos.

La suma de dígitos se determinará en función del período de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante números dígitos.

d) Se ajuste a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración tributaria.

e) El sujeto pasivo justifique su importe.

Reglamentariamente se aprobarán las tablas de amortización y el procedimiento para la resolución del plan a que se refiere el párrafo d).

2. Podrán amortizarse libremente: (4)

a) Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales.

b) Los activos mineros en los términos establecidos en el artículo 97.

c) Los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

Los edificios podrán amortizarse, por partes iguales, durante un período de 10 años, en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

d) Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

e) Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

Las cantidades aplicadas a la libertad de amortización incrementarán la base imponible con ocasión de la amortización o transmisión de los elementos que disfrutaron de aquella.

3. Siempre que el importe a pagar por el ejercicio de la opción de compra o renovación, en el caso de cesión de uso de activos con dicha opción, sea inferior al importe resultante de minorar el valor del activo en la suma de las cuotas de amortización máximas que corresponderían a éste dentro del tiempo de duración de la cesión, la operación se considerará de arrendamiento financiero.

Cuando el activo haya sido objeto de previa transmisión por parte del cesionario al cedente, la operación se considerará un método de financiación y el cesionario continuará la amortización de aquél en idénticas condiciones y sobre el mismo valor anteriores a la transmisión.

Los activos a que hace referencia este apartado podrán también amortizarse libremente en los supuestos previstos en el apartado anterior.

4. Serán deducibles con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se haya puesto de manifiesto en virtud de una adquisición a título oneroso.

b) Que la entidad adquirente y transmitente no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Si ambas entidades forman

parte de un grupo, la deducción se aplicará respecto del precio de adquisición del inmovilizado satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.

Las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible que no cumplan los requisitos previstos en los párrafos a) y b) anteriores serán deducibles si se prueba que responden a una pérdida irreversible de aquél. (5)

Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

(Aprobado por REAL DECRETO 1777/2004, de 30 de julio; B.O.E. del 6 de agosto).

Artículo 1. Amortización de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inmaterial: normas comunes.

1. Se considerará que la depreciación de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias es efectiva cuando sea el resultado de aplicar alguno de los métodos previstos en el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto.

2. Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción, excluido, en su caso, el valor residual. Cuando se trate de edificaciones no será amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo excluidos, en su caso, los costes de rehabilitación. Cuando no se conozca el valor del suelo se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el sujeto pasivo podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

3. La amortización se practicará elemento por elemento.

Cuando se trate de elementos patrimoniales de naturaleza análoga o sometidos a un similar grado de utilización, la amortización podrá practicarse sobre el conjunto de ellos, siempre que en todo momento pueda conocerse la parte de la amortización acumulada correspondiente a cada elemento patrimonial.

Las instalaciones técnicas podrán constituir un único elemento susceptible de amortización. Se considerarán instalaciones técnicas las unidades complejas de uso especializado en el proceso productivo que comprenden edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por su naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, así como los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

4. Los elementos patrimoniales del inmovilizado material empezarán a amortizarse desde su puesta en condicio-

nes de funcionamiento y los del inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos.

Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias deberán amortizarse dentro del período de su vida útil, entendiéndose por tal el período en que, según el método de amortización adoptado, debe quedar totalmente cubierto su valor, excluido el valor residual, excepto que dicho período exceda del período concesional, caso de activos sometidos a reversión, donde el límite anual máximo se calculará atendiendo a este último período. Los costes relacionados con grandes reparaciones se amortizarán durante el período que medie hasta la gran reparación.

Tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado intangible su vida útil será el período durante el cual se espera, razonablemente, que produzcan ingresos.

5. Los elementos patrimoniales del inmovilizado intangible con vida útil definida, deberán amortizarse de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 del artículo 11 de la Ley del Impuesto. Cuando la vida útil sea inferior a diez años, el límite anual máximo se calculará atendiendo a dicha duración.

6. Para un mismo elemento patrimonial no podrán aplicarse, ni simultánea ni sucesivamente, distintos métodos de amortización. No obstante, en casos excepcionales que se indicarán y se justificarán en la memoria de las cuentas anuales, podrá aplicarse un método de amortización distinto del que se venía aplicando, dentro de los previstos en este capítulo.

7. Cuando las renovaciones, ampliaciones o mejoras de los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias se incorporen a dicho inmovilizado, el importe de las mismas se amortizará durante los períodos impositivos que resten para completar la vida útil de los referidos elementos patrimoniales. A tal efecto, se imputará a cada período impositivo el resultado de aplicar al importe de las renovaciones, ampliaciones o mejoras el coeficiente resultante de dividir la amortización contabilizada del elemento patrimonial practicada en cada período impositivo, en la medida en que se corresponda con la depreciación efectiva, entre el valor contable que dicho elemento patrimonial tenía al inicio del período impositivo en el que se realizaron las operaciones de renovación, ampliación o mejora.

Los elementos patrimoniales que han sido objeto de las operaciones de renovación, ampliación o mejora, continuarán amortizándose según el método que se venía aplicando con anterioridad a la realización de las mismas.

Cuando las operaciones mencionadas en este apartado determinen un alargamiento de la vida útil estimada del activo, dicho alargamiento deberá tenerse en cuenta a los efectos de la amortización del elemento patrimonial y del importe de la renovación, ampliación o mejora.

8. Las reglas del apartado anterior también se aplicarán en el supuesto de revalorizaciones contables realizadas en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en el resultado contable.

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 1, 2 y 3

9. En los supuestos de fusión, escisión, total y parcial, y aportación, deberá proseguirse para cada elemento patrimonial adquirido el método de amortización a que estaba sujeto, excepto si el sujeto pasivo prefiere aplicar a los mismos su propio método de amortización, para lo cual deberá formular un plan de amortización, en los términos previstos en el artículo 5 de este Reglamento.

10. Las normas relativas a la amortización de los elementos actualizados de acuerdo con lo previsto en las leyes de regularización o actualización continuarán siendo aplicables hasta la extinción de la vida útil de los mismos.

La misma regla se aplicará respecto de los elementos patrimoniales revalorizados al amparo de la Ley 76/1980, de 26 de diciembre.

Artículo 2. Amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas.

1. Cuando el sujeto pasivo opte por el método de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas, la depreciación se entenderá efectiva cuando sea el resultado de aplicar al precio de adquisición o coste de producción del elemento patrimonial del inmovilizado alguno de los siguientes coeficientes:

- a) El coeficiente de amortización lineal máximo establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
- b) El coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización establecido en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.
- c) Cualquier otro coeficiente de amortización lineal comprendido entre los dos anteriormente mencionados.

A los efectos de aplicar lo previsto en el apartado 3 del artículo 19 de la Ley del Impuesto, cuando un elemento patrimonial se hubiere amortizado contablemente en algún período impositivo por un importe inferior al resultante de aplicar el coeficiente previsto en el párrafo b) anterior, se entenderá que el exceso de las amortizaciones contabilizadas en posteriores períodos impositivos respecto de la cantidad resultante de la aplicación de lo previsto en el párrafo a) anterior, corresponde al período impositivo citado en primer lugar, hasta el límite de la referida cantidad.

2. En el método de amortización, según tablas de amortización oficialmente aprobadas, la vida útil no podrá exceder del período máximo de amortización establecido en las mismas.

3. Cuando un elemento patrimonial se utilice diariamente en más de un turno normal de trabajo, podrá amortizarse en función del coeficiente formado por la suma de:

- a) el coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización, y
- b) el resultado de multiplicar la diferencia entre el coeficiente de amortización lineal máximo y el coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización, por el cociente entre las horas diarias habitualmente trabajadas y ocho horas.

Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a aquellos elementos que por su naturaleza técnica deban ser utilizados de forma continuada.

4. Tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que se adquieran usados, es decir, que no sean puestos en condiciones de funcionamiento por primera vez, el cálculo de la amortización se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:

- a) Sobre el precio de adquisición, hasta el límite resultante de multiplicar por 2 la cantidad derivada de aplicar el coeficiente de amortización lineal máximo.
- b) Si se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, éste podrá ser tomado como base para la aplicación del coeficiente de amortización lineal máximo.
- c) Si no se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, el sujeto pasivo podrá determinar aquél pericialmente. Establecido dicho precio de adquisición o coste de producción se procederá de acuerdo con lo previsto en la letra anterior.

Tratándose de elementos patrimoniales usados adquiridos a entidades pertenecientes a un mismo grupo de sociedades en el sentido del artículo 67 de la Ley del Impuesto, la amortización se calculará de acuerdo con lo previsto en el párrafo b), excepto si el precio de adquisición hubiese sido superior al originario, en cuyo caso la amortización deducible tendrá como límite el resultado de aplicar al precio de adquisición el coeficiente de amortización lineal máximo.

A los efectos de este apartado no se considerarán como elementos patrimoniales usados los edificios cuya antigüedad sea inferior a diez años.

5. Las tablas de amortización oficialmente aprobadas y las instrucciones para su aplicación son las que constan como anexo de este Reglamento. (*)

Artículo 3. Amortización según porcentaje constante.

1. Cuando el sujeto pasivo opte por el método de amortización según porcentaje constante, la depreciación se entenderá efectiva cuando sea el resultado de aplicar al valor pendiente de amortización del elemento patrimonial un porcentaje constante que se determinará ponderando cualquiera de los coeficientes a los que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de este Reglamento por los siguientes coeficientes:

- a) 1,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización inferior a cinco años.
- b) 2, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a cinco e inferior a ocho años.
- c) 2,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a ocho años.

(*) En el anexo de este manual, después del presente texto concordado de la Ley y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, se incluye la tabla de coeficientes de amortización y las instrucciones para su aplicación.

A los efectos de lo previsto en los párrafos anteriores se entenderá por período de amortización el correspondiente al coeficiente de amortización lineal elegido.

En ningún caso el porcentaje constante podrá ser inferior al 11 por ciento.

El importe pendiente de amortizar en el período impositivo en que se produzca la conclusión de la vida útil se amortizará en dicho período impositivo.

2. Los edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse mediante el método de amortización según porcentaje constante.

3. Los elementos patrimoniales adquiridos usados podrán amortizarse mediante el método de amortización según porcentaje constante, aplicando el porcentaje constante a que se refiere el apartado 1.

Artículo 4. Amortización según números dígitos.

1. Cuando el sujeto pasivo opte por el método de amortización según números dígitos la depreciación se entenderá efectiva cuando la cuota de amortización se obtenga por aplicación del siguiente método:

a) Se obtendrá la suma de dígitos mediante la adición de los valores numéricos asignados a los años en que se haya de amortizar el elemento patrimonial. A estos efectos, se asignará el valor numérico mayor de la serie de años en que haya de amortizarse el elemento patrimonial al año en que deba comenzar la amortización, y para los años siguientes, valores numéricos sucesivamente decrecientes en una unidad, hasta llegar al último considerado para la amortización, que tendrá un valor numérico igual a la unidad.

La asignación de valores numéricos también podrá efectuarse de manera inversa a la prevista en el párrafo anterior.

El período de amortización podrá ser cualquiera de los comprendidos entre el período máximo y el que se deduce del coeficiente de amortización lineal máximo según tablas de amortización oficialmente aprobadas, ambos inclusive.

b) Se dividirá el precio de adquisición o coste de producción entre la suma de dígitos obtenida según el párrafo anterior, determinándose así la cuota por dígito.

c) Se multiplicará la cuota por dígito por el valor numérico que corresponda al período impositivo.

2. Los edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse mediante el método de amortización según números dígitos.

3. Los elementos patrimoniales adquiridos usados podrán amortizarse mediante el método de amortización según números dígitos, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1.

Artículo 5. Planes de amortización.

1. Los sujetos pasivos podrán proponer a la Administración tributaria un plan para la amortización de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los elementos patrimoniales objeto del plan especial de amortización, indicando la actividad a la que se hallen adscritos y su ubicación.

b) Método de amortización que se propone, indicando la distribución temporal de las amortizaciones que se derivan del mismo.

c) Justificación del método de amortización propuesto.

d) Precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales.

e) Fecha en que deba comenzar la amortización de los elementos patrimoniales.

En el caso de elementos patrimoniales en construcción, se indicará la fecha prevista en que deba comenzar la amortización.

3. La solicitud se presentará dentro del período de construcción de los elementos patrimoniales o de los tres meses siguientes a la fecha en la que deba comenzar su amortización.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan de amortización formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un plan alternativo de amortización formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el plan de amortización formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de tres meses contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan de amortización formulado por el sujeto pasivo.

8. Los planes de amortización aprobados podrán ser modificados a solicitud del sujeto pasivo, observándose las normas previstas en los apartados anteriores. Dicha solicitud deberá presentarse dentro de los tres primeros meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto dicha modificación.

Apéndice normativo

Ley: artículo 12

Reglamento: artículos 5, 6 y 7 y disposición transitoria primera

9. Será competente para instruir y resolver el procedimiento la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal del sujeto pasivo o las Dependencias Regionales de Inspección o la Oficina Nacional de Inspección, tratándose de sujetos pasivos adscritos a las mismas.

Disposición transitoria primera. Amortización de los elementos usados.

Los elementos patrimoniales adquiridos usados, que se estuvieren amortizando con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, continuarán amortizándose de acuerdo con las normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor de la citada Ley.

Artículo 12. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales. (6)

1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales de las entidades que realicen la correspondiente actividad productora, una vez transcurridos dos años desde la puesta en el mercado de las respectivas producciones. Antes del transcurso de dicho plazo, también podrán ser deducibles si se proba la depreciación.

2. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las pérdidas respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- 1.º Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- 2.º Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- 3.º Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- 4.º Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- 5.º Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

No serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni las dotaciones basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores. (7)

Reglamentariamente se establecerán las normas relativas a las circunstancias determinantes del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras y las concernientes al importe de las pérdidas para la cobertura del citado riesgo.

Artículo 6. Ámbito de aplicación.

Lo previsto en este capítulo (*) será de aplicación a las entidades de crédito obligadas a formular sus cuentas anuales individuales de acuerdo con las normas establecidas por el Banco de España, así como a las sucursales de entidades de crédito residentes en el extranjero que operen en España.

Artículo 7. Cobertura del riesgo de crédito.

1. Serán deducibles las dotaciones correspondientes a la cobertura del riesgo de crédito, hasta el importe de las cuantías mínimas previstas en las normas establecidas por el Banco de España.

2. No serán deducibles las dotaciones correspondientes a pérdidas respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto si son objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- a) Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- b) Los garantizados mediante derechos reales, pactos de reserva de dominio y derecho de retención, cuando el objeto de los citados derechos reales sean viviendas terminadas.

No obstante, serán deducibles las dotaciones que se hubieran practicado en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía, así como las practicadas conforme a lo establecido en el apartado 17.b) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España.

c) Los garantizados con depósitos dinerarios o contratos de seguro de crédito o caución.

d) Los que se hallen sujetos a un pacto o acuerdo interno de renovación, entendiéndose que tal sujeción se da cuando, con posterioridad a la aparición de las circunstancias determinantes del riesgo de crédito, el sujeto pasivo conceda crédito al deudor.

No se considerará producida la renovación en los siguientes casos:

- 1.º Concesión de nuevas facilidades o renegociación de las deudas contraídas por los acreditados, residentes o no residentes, en el caso de procedimientos concursales, planes de viabilidad, reconversión o situaciones análogas.
- 2.º Concesión de facilidades financieras al deudor relacionadas exclusivamente con la financiación de sus ventas.
- 3.º Prórroga o reinstrumentación simple de las operaciones, efectuadas con el fin de obtener una mejor

(*) Capítulo II del título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, «Cobertura del riesgo de crédito de entidades financieras».

calidad formal del título jurídico sin obtención de nuevas garantías eficaces.

e) Los adeudados por personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, excepto si se hallan en situación de concurso, insolvencias judicialmente declaradas o en otras circunstancias debidamente acreditadas que evidencien una reducida posibilidad de cobro.

f) Los adeudados por partidos políticos, sindicatos de trabajadores, asociaciones empresariales, colegios profesionales y cámaras oficiales, salvo en los casos de procedimientos concursales, insolvencias judicialmente declaradas o concurrencia de otras circunstancias debidamente justificadas que evidencien unas reducidas posibilidades de cobro.

g) Los denominados subestándar del apartado 7 del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, en la parte que corresponda a operaciones con garantía real o cuyas dotaciones estarían excluidas de la deducción por incurrir en ellas algunas de las demás circunstancias descritas en los párrafos a) a f) anteriores, así como los garantizados por otras entidades del mismo grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

El importe deducible correspondiente a las demás operaciones no podrá exceder de la cobertura genérica que correspondería de haberse clasificado como riesgo normal, por aplicación del parámetro alfa a que se refiere el apartado 29.b) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre.

No obstante, resultarán deducibles las dotaciones realizadas conforme al apartado 23.b) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre.

h) Tratándose de la cobertura del denominado riesgo-país, no serán deducibles las dotaciones relativas a:

1.º Los créditos y riesgos de firma garantizados indirectamente por cualquier tipo de operación comercial o financiera.

2.º La parte del crédito no dispuesta por el deudor.

3.º Los países incluidos en el grupo de países no clasificados, excepto en la parte que afecte a operaciones interbancarias.

3. No serán deducibles las dotaciones basadas en estimaciones globales, incluso estadísticas, del riesgo de crédito. No obstante, será deducible el importe de la cobertura genérica, que no se corresponda a riesgos contingentes, con el límite del resultado de aplicar el uno por ciento sobre la variación positiva global en el período impositivo de los instrumentos de deuda clasificados como riesgo normal a que se refiere el apartado 7.a) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, excluidos los instrumentos de deuda sin riesgo apreciable, los valores negociados en mercados secundarios organizados, créditos cubiertos con garantía real y cuotas pendientes de vencimiento de contratos de arrendamiento financiero sobre bienes inmuebles. La cobertura genérica que corresponda a

riesgos contingentes será deducible en la parte que se haya dotado por aplicación del parámetro alfa a que se refiere el apartado 29.b) de dicho anejo IX.

Disposición transitoria segunda. Riesgo de crédito en entidades financieras.

1. La excepción prevista en el artículo 7.3 de este reglamento, según la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2004, únicamente afectará a las dotaciones correspondientes a los excesos de los saldos de los conceptos a que se refiere dicha excepción, respecto de los saldos de la misma naturaleza correspondientes a la fecha de entrada en vigor de la Orden de 13 de julio de 1992, sobre aplicación de la provisión para insolvencias a las entidades de crédito sometidas a la tutela administrativa del Banco de España, sin perjuicio de la integración en la base imponible de los saldos del Fondo de Insolvencias que queden liberados por cualquier causa, en cuanto dichos saldos procedan de dotaciones que hubieren tenido la consideración de fiscalmente deducibles.

2. La excepción prevista en el artículo 7.3 de este reglamento, según la redacción vigente para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2005, únicamente afectará a las dotaciones correspondientes a los excesos de los saldos de los conceptos a que se refiere dicha excepción, respecto de los saldos de la misma naturaleza a partir del 31 de diciembre de 2004, sin perjuicio de la integración en la base imponible de los saldos de la cobertura genérica que queden liberados por cualquier causa, en cuanto dichos saldos procedan de dotaciones que hubieran tenido la consideración de fiscalmente deducibles.

3. (8) La deducción en concepto de pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en fondos propios de entidades que no coticen en un mercado secundario organizado no podrá exceder de la diferencia entre el valor de los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él. Este mismo criterio se aplicará a las participaciones en el capital de entidades del grupo, multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil.

Para determinar la diferencia a que se refiere este apartado, se tomarán los valores al cierre del ejercicio siempre que se recojan en los balances formulados o aprobados por el órgano competente.

No serán deducibles las pérdidas por deterioro correspondientes a la participación en entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que dichas entidades consoliden sus cuentas con las de la entidad que realiza el deterioro en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, o cuando las mismas residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades empresariales.

Apéndice normativo

Ley: artículo 12

Reglamento: artículo 15

En las condiciones establecidas en este apartado, la referida diferencia será fiscalmente deducible en proporción a la participación, sin necesidad de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, cuando los valores representen participaciones en el capital de entidades del grupo, multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil, siempre que el valor de la participación, minorado por las cantidades deducidas en períodos impositivos anteriores, exceda del valor de los fondos propios de la entidad participada al cierre del ejercicio que corresponda a la participación, corregido en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el de la valoración. La cuantía de la diferencia deducible no puede superar el importe del referido exceso.

A estos efectos, los fondos propios se determinarán de acuerdo con lo establecido en el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, siendo corregida dicha diferencia, en su caso, por los gastos del ejercicio que no tengan la condición fiscalmente deducibles de acuerdo con lo establecido en esta Ley.

Las cantidades deducidas minorarán el valor de dichas participaciones, teniendo la consideración, a efectos fiscales, de corrección de valor, depreciación o deterioro en la participación. Estas cantidades se integrarán como ajuste positivo en la base imponible del período impositivo en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso.

En la memoria de las cuentas anuales se informará de las cantidades deducidas en cada período impositivo, la diferencia en el ejercicio de los fondos propios de la entidad participada, así como las cantidades integradas en la base imponible del período y las pendientes de integrar.

4. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda admitidos a cotización en mercados regulados, con el límite de la pérdida global, computadas las variaciones de valor positivas y negativas, sufrida en el período impositivo por el conjunto de esos valores poseídos por el sujeto pasivo admitidos a cotización en dichos mercados.

No serán deducibles las dotaciones por depreciación de valores que tengan un valor cierto de reembolso que no estén admitidos a cotización en mercados regulados o que estén admitidos a cotización en mercados regulados situados en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

5. Cuando se adquieran valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, cuyas rentas puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 de esta Ley, el importe de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la entidad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación, se imputará a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, aplicando el método de integración establecido en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de la diferencia que no hubiera sido imputada será deducible de la base

imponible, con el límite anual máximo de la veintea parte de su importe, salvo que se hubiese incluido en la base de la deducción del artículo 37 de esta ley, sin perjuicio de lo establecido con la normativa contable de aplicación.

La deducción de esta diferencia será compatible, en su caso, con las pérdidas por deterioro a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

6. Será deducible el precio de adquisición originario del inmovilizado intangible correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la veintea parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se haya puesto de manifiesto en virtud de una adquisición a título oneroso.

b) Que la entidad adquirente y transmitente no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Si ambas entidades forman parte de un grupo, la deducción se aplicará respecto del precio de adquisición del fondo de comercio satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.

c) Que se haya dotado una reserva indisponible, al menos, por el importe fiscalmente deducible, en los términos establecidos en la legislación mercantil. Caso de no poderse dotar dicha reserva, la deducción está condicionada a que se dote la misma con cargo a los primeros beneficios de ejercicios siguientes.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del fondo de comercio.

7. Cuando se cumplan los requisitos previstos en los párrafos a) y b) del apartado anterior serán deducibles con el límite anual máximo de la décima parte de su importe el inmovilizado intangible con vida útil indefinida.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del inmovilizado.

Artículo 15. Obligaciones de información.

A los efectos de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 12 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos deberán presentar, conjuntamente con su declaración por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que practiquen la deducción contemplada en dicho apartado, la siguiente información:

a) En relación con la entidad directamente participada:

1.º Identificación y porcentaje de participación.

2.º Descripción de sus actividades.

3.º Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como el valor del patrimonio neto contable correspondientes a éstas, determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.

4.º Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, así como de imputación a los

bienes y derechos de la entidad participada, de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el patrimonio neto contable imputado a las mismas en la fecha de su adquisición.

b) Importe de la inversión realizada en la adquisición de participaciones en entidades no residentes en territorio español incluida en la base de deducción del artículo 37 de la Ley del Impuesto.

Artículo 13. Provisiones. (9)

1. (10) No serán deducibles los siguientes gastos:

- a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- b) Los relativos a retribuciones a largo plazo al personal. No obstante, serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe en la parte correspondiente, salvo las realizadas de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.d) del citado Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. Serán igualmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

2º Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

3º Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

Asimismo, serán deducibles las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, siempre que se cumplan los requisitos anteriores y las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. (N)

- c) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.
- d) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
- e) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
- f) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, tanto si se satisface en efectivo o mediante la entrega de dichos instrumentos.

2. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

3. Los gastos que, de conformidad con los dos apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión a su finalidad.

Artículo 10. Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

1. Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración tributaria un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

- a) Descripción de las obligaciones del sujeto pasivo o compromisos adquiridos por el mismo para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente.
- b) Descripción técnica y justificación de la necesidad de la actuación a realizar.
- c) Importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medio ambiental y justificación del mismo.
- d) Criterio de imputación temporal del importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.
- e) Fecha de inicio de la actuación medioambiental.

3. La solicitud se presentará dentro de los tres meses siguientes a la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- a) Aprobar el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.
- b) Aprobar un plan alternativo de gastos formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.
- c) Desestimar el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.

Apéndice normativo

Ley: artículo 13

Reglamento: artículos 11, 12 y 13

Artículo 11. Modificación del plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

Los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales aprobados podrán modificarse a solicitud del sujeto pasivo observándose las normas previstas en el artículo anterior. Dicha solicitud habrá de presentarse dentro de los tres primeros meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto la modificación.

Artículo 12. Planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

1. Cuando se pruebe que las inversiones y gastos deben efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de inversiones y gastos.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los gastos, inversiones y sus importes realizados dentro del plazo previsto en el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto.

b) Descripción de las inversiones o gastos pendientes objeto del plan especial.

c) Importe efectivo o previsto de las inversiones o gastos del plan.

d) Descripción del plan temporal de realización de la inversión o gasto.

e) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de inversiones y gastos.

3. El plan especial de reinversión se presentará antes de la finalización del último período impositivo a que se refiere el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios. Asimismo, será preceptivo recabar informe de los organismos de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en materia forestal en las que tenga su domicilio fiscal el sujeto pasivo.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un plan especial de inversiones y gastos alternativo formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse notificado una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan especial de inversiones y gastos.

8. En caso de incumplimiento total o parcial del plan, el sujeto pasivo regularizará su situación tributaria en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 137 de la ley del Impuesto, teniendo en cuenta la inversión o gasto propuesta y la efectivamente realizada.

Artículo 13. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento relativo a planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales y de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

4. (11) Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro será incompatible, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

5. Serán deducibles los gastos relativos a las provisiones técnicas efectuadas por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

No se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, sobre régimen jurídico de las sociedades de garantía recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

6. Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no

superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de ventas.

Las entidades de nueva creación también podrán deducir las dotaciones a que hace referencia el párrafo primero, mediante la fijación del porcentaje referido en este respecto de los gastos y ventas realizados en los períodos impositivos que hubieren transcurrido.

Artículo 14. Gastos no deducibles.

1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- a) Los que representen una retribución de los fondos propios.
- b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.
- c) Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones.
- d) Las pérdidas del juego.
- e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en este párrafo e) los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

f) Las dotaciones a provisiones o fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter de paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.

Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles.

2. Serán deducibles los intereses devengados, tanto fijos como variables, de un préstamo participativo que cumpla los requisitos señalados en el apartado uno del artículo 20 del Real Decreto Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica.

3. Serán deducibles las cantidades satisfechas y el valor contable de los bienes entregados en concepto de donación en cuanto sean aplicables a la consecución de los fines propios de las siguientes entidades donatarias: **(12)**

- a) Las sociedades de desarrollo industrial regional.
- b) Las federaciones deportivas españolas, territoriales de ámbito autonómico y los clubes deportivos, en relación a las cantidades recibidas de las sociedades anónimas deportivas para la promoción y desarrollo de actividades deportivas no profesionales, siempre que entre las referidas entidades se haya establecido un vínculo contractual oneroso necesario para la realización del objeto y finalidad de las referidas federaciones y clubes deportivos.

Las transmisiones a que se refiere este apartado no determinarán para la entidad transmitente la obtención de rentas, positivas o negativas, previstas en el apartado 3 del artículo siguiente.

Artículo 15. Reglas de valoración: regla general y reglas especiales en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.

1. **(13)** Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios establecidos en el Código de Comercio. No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.

2. Se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

- a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.
- b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
- d) Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.
- e) Los adquiridos por permuta.
- f) Los adquiridos por canje o conversión.

Se entenderá por valor normal de mercado el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Para determinar dicho valor se aplicarán los métodos previstos en el artículo 16.3 de esta ley.

3. En los supuestos previstos en los párrafos a), b), c) y d) la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable.

En los supuestos previstos en los párrafos e) y f) las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre

Apéndice normativo

Ley: artículos 15 y 16

el valor normal del mercado de los elementos adquiridos y el valor contable de los entregados.

En la adquisición a título lucrativo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor normal de mercado del elemento patrimonial adquirido.

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

A los efectos de lo previsto en este apartado no se entenderán como adquisiciones a título lucrativo las subvenciones.

4. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

5. En la distribución de beneficios se integrará en la base imponible de los socios el valor normal de mercado de los elementos recibidos.

6. En la disolución de entidades y separación de socios se integrará en la base imponible de éstos la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos recibidos y el valor contable de la participación anulada.

7. En la fusión, absorción o escisión total o parcial se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor normal del mercado de la participación recibida y el valor contable de la participación anulada.

8. La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones no determinará para los socios rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible.

9. **(14)** A los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o de estos elementos que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de bienes inmuebles, se deducirá el importe de la depreciación monetaria producida desde el día 1 de enero de 1983, calculada de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Se multiplicará el precio de adquisición o coste de producción de los bienes inmuebles transmitidos y las amortizaciones acumuladas relativas a aquéllos por los coeficientes que se establezcan en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado.

b) La diferencia entre las cantidades determinadas por la aplicación de lo establecido en el párrafo anterior se minorará en el valor contable del elemento patrimonial transmitido.

c) La cantidad resultante de dicha operación se multiplicará por un coeficiente determinado por:

1.º En el numerador: el patrimonio neto.

2.º En el denominador: el patrimonio neto más pasivo total menos los derechos de crédito y la tesorería.

Las magnitudes determinantes del coeficiente serán las habidas durante el tiempo de tenencia del elemento patri-

monial transmitido o en los cinco ejercicios anteriores a la fecha de la transmisión, si este último plazo fuere menor, a elección del sujeto pasivo.

Lo previsto en este párrafo no se aplicará cuando el coeficiente sea superior a 0,4.

10. **(15)**

Artículo 16. Operaciones vinculadas.

1. 1º. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

2º. La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado, con la documentación aportada por el sujeto pasivo y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

2. Las personas o entidades vinculadas, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación que se establezca reglamentariamente.

3. **(16)** Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

b) Una entidad y sus consejeros o administradores.

c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e) Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

g) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas sociedades pertenezcan a un grupo.

h) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

i) Dos entidades en las cuales los mismos socios, participes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente, en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

j) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

k) Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.

l) Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o participes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento, o al 1 por ciento si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

4. 1º. Para la determinación del valor normal de mercado se aplicará alguno de los siguientes métodos:

a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

2º. Cuando debido a la complejidad o a la información relativa a las operaciones no puedan aplicarse adecuadamente los métodos anteriores, se podrán aplicar los siguientes métodos para determinar el valor de mercado de la operación:

a) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

b) Método del margen neto del conjunto de operaciones, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones, que el contribuyente o, en su caso, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

5. La deducción de los gastos en concepto de servicios entre entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada a que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

6. La deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.

b) La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada uno de ellos espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.

c) El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.

El acuerdo suscrito entre personas o entidades vinculadas deberá cumplir los requisitos que reglamentariamente se fijen.

7. Los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con

Apéndice normativo

Ley: artículo 16

carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el valor normal de mercado.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor normal de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los cuatro períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones del período impositivo en curso, así como a las operaciones realizadas en el período impositivo anterior, siempre que no hubiera finalizado el plazo voluntario de presentación de la declaración por el impuesto correspondiente.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.

8. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad, la consideración de participación en beneficios de entidades si dicha diferencia fuese a favor del socio o partícipe, o, con carácter general, de aportaciones del socio o partícipe a los fondos propios si la diferencia fuese a favor de la entidad.

9. Reglamentariamente se regulará la comprobación del valor normal de mercado en las operaciones vinculadas con arreglo a las siguientes normas:

1º. La comprobación de valor se llevará a cabo en el seno del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria vaya a ser objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en el siguiente párrafo, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2º. Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la corrección valorativa, éste interpusiera el correspondiente recurso o reclamación o insta la tasación pericial contradictoria, se notificará dicha circunstancia a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, al objeto de que puedan personarse en el correspondiente procedimiento y presentar las oportunas alegaciones.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación o instado la tasación pericial, se notificará la valoración a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar de forma conjunta por promover la tasación pericial o interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación o la promoción de la tasación pericial contradictoria interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a efectuar las oportunas liquidaciones al obligado tributario, iniciándose de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la valoración practicada por la Administración haya adquirido firmeza.

3º. La firmeza de la valoración contenida en la liquidación determinará la eficacia y firmeza del valor de mercado frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4º. Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección valorativa que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o establecimientos permanentes de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

5º. Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

10. Constituye infracción tributaria no aportar o aportar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la documentación que conforme a lo previsto en el apartado 2 de este artículo y en su normativa de desarrollo deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas.

También constituye infracción tributaria que el valor normal de mercado que se derive de la documentación prevista en este artículo y en su normativa de desarrollo no sea el declarado en el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Esta infracción será grave y se sancionará de acuerdo con las siguientes normas:

1º. Cuando no proceda efectuar correcciones valorativas por la Administración tributaria respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.500 euros por cada dato y 15.000 euros por conjunto de datos, omitido, inexacto o falso, referidos a cada una de las obligaciones de documentación que se establezcan reglamentariamente para el grupo o para cada entidad en su condición de sujeto pasivo o contribuyente.

2º. Cuando proceda efectuar correcciones valorativas por la Administración tributaria respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación, con un mínimo del doble de la sanción

que correspondería por aplicación del número 1º. anterior. Esta sanción será incompatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 191, 192, 193 ó 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la imposición de la infracción prevista en este número.

La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas de acuerdo con lo previsto en este número se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 188.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3º. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas de acuerdo con lo previsto en los números 1º. y 2º. de este apartado se reducirán conforme a lo dispuesto en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

4º. Cuando proceda efectuar correcciones valorativas por la Administración tributaria respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin que se haya producido el incumplimiento que constituye esta infracción y dicha corrección origine falta de ingreso, obtención indebida de devoluciones tributarias o determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o se declare incorrectamente la renta neta sin que produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación, dichas conductas no constituirán comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 ó 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a corrección valorativa.

5º. Las sanciones previstas en este apartado serán compatibles con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el artículo 203 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la desatención de los requerimientos realizados.

Artículo 16. Determinación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas: análisis de comparabilidad.

1. A los efectos de determinar el valor normal de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia a que se refiere el apartado 1 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, se compararán las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables.

2. Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se tendrán en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el obligado tributario haya podido disponer de ellas razonablemente, las siguientes circunstancias:

- a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.
- b) Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los

riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.

c) Los términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.

d) Las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas.

e) Cualquier otra circunstancia que se relevante en cada caso, como las estrategias comerciales. En ausencia de datos sobre comparables de empresas independientes o cuando la fiabilidad de los disponibles sea limitada, el obligado tributario deberá documentar dichas circunstancias.

Si alguna de las circunstancias anteriormente citadas no se ha tenido en cuenta porque el obligado tributario considera que no es relevante, deberá hacer una mención a las razones por las que se excluyen del análisis.

En todo caso deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración.

3. Cuando las operaciones vinculadas que realice el obligado tributario se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad a que se refiere este apartado se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

4. Dos o más operaciones son equiparables cuando no existan entre ellas diferencias significativas en las circunstancias a que se refiere el apartado 2 anterior que afecten al precio del bien o servicio o al margen de la operación, o cuando existiendo diferencias, puedan eliminarse efectuando las correcciones necesarias.

El análisis de comparabilidad así descrito forma parte de la documentación a que se refiere el artículo 20 de este Reglamento y cumplimenta la obligación prevista en el párrafo b) del apartado 1 del citado artículo.

5. El análisis de comparabilidad y la información sobre las operaciones equiparables constituyen los factores que determinarán, en cada caso, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, el método de valoración más adecuado.

6. A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley del Impuesto, el obligado tributario podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor normal de mercado cuando se trate de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad sea una de las previstas en el artículo 108 de la Ley del Impuesto, más del 75 por ciento de sus ingresos del ejercicio procedan del desarrollo de actividades profesionales, cuente con los medios materiales y humanos adecuados y el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 16, 17 y 18

profesionales por la prestación de sus servicios sea positivo.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad no sea inferior al 85 por ciento del resultado previo a que se refiere la letra a).

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2º No sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a dos veces el salario medio anual del conjunto de contribuyentes previsto en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

El incumplimiento del requisito establecido en este número 2º en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.

Artículo 17. Requisitos de los acuerdos de reparto de costes suscritos entre personas o entidades vinculadas.

A efectos de lo previsto en el apartado 6 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, los acuerdos de reparto de costes de bienes y servicios suscritos por el obligado tributario deberán incluir la identificación de las demás personas o entidades participantes, en los términos previstos en la letra a) del apartado 1 del artículo 20 de este Reglamento, el ámbito de las actividades y proyectos específicos cubiertos por los acuerdos, su duración, criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados entre los partícipes, la forma de cálculo de sus respectivas aportaciones, especificación de las tareas y responsabilidades de los partícipes, consecuencias de la adhesión o retirada de los partícipes así como cualquier otra disposición que prevea adaptar los términos del acuerdo para reflejar una modificación de las circunstancias económicas.

Artículo 18. Obligación de documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas. (*)

1. A los efectos de lo dispuesto en artículo 16.2 de la Ley del Impuesto, y para la determinación del valor de mercado de las operaciones entre personas o entidades vinculadas, el obligado tributario deberá aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la documentación establecida en esta sección, la cual deberá estar

a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración o liquidación.

Dicha obligación se establece sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria de solicitar aquella documentación o información adicional que considere necesaria en el ejercicio de sus funciones, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

2. La documentación a que se refiere esta sección deberá elaborarse teniendo en cuenta la complejidad y volumen de las operaciones, de forma que permita a la Administración comprobar que la valoración de las mismas se ha ajustado a lo previsto en el artículo 16 de la Ley del Impuesto. En su preparación, el obligado tributario podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades. Dicha documentación estará formada por:

a) La documentación relativa al grupo al que pertenezca el obligado tributario. Se entiende por grupo, a estos efectos, el establecido en el apartado 3 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, así como el constituido por una entidad residente o no residente y sus establecimientos permanentes en el extranjero o en territorio español.

Tratándose de un grupo en los términos previstos en el apartado 3 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, la entidad dominante podrá optar por preparar y conservar la documentación relativa a todo el grupo. Cuando la entidad dominante no sea residente en territorio español, deberá designar a una entidad del grupo residente en territorio español para conservar la documentación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio del deber del obligado tributario de aportar a requerimiento de la Administración tributaria en plazo y de forma veraz y completa la documentación relativa al grupo al que pertenezca.

b) La documentación del obligado tributario.

3. No será exigible la documentación prevista en esta Sección en relación con las siguientes operaciones vinculadas:

a) Las realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto.

b) A las realizadas con sus miembros por las agrupaciones de interés económico de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de agrupaciones de interés económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y sociedades de desarrollo industrial regional e inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda.

c) Las realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

4. El obligado tributario deberá incluir en las declaraciones que así se prevea, la información relativa a sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

(*) Obligación exigible a partir de los 3 meses siguientes al 19-11-2008, fecha de entrada en vigor del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre (BOE del 18).

Artículo 19. Obligación de documentación del grupo al que pertenezca el obligado tributario. (*)

1. La documentación relativa al grupo comprende la siguiente:

- a) Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante en la misma.
- b) Identificación de las distintas entidades que, formando parte del grupo, realicen operaciones vinculadas en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- c) Descripción general de la naturaleza, importes y flujos de las operaciones vinculadas entre las entidades del grupo en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- d) Descripción general de las funciones ejercidas y de los riesgos asumidos por las distintas entidades del grupo en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario, incluyendo los cambios respecto del período impositivo o de liquidación anterior.
- e) Una relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario, así como el importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización.
- f) Una descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptado por el grupo, que justifique su adecuación al principio de libre competencia.
- g) Relación de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo, en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- h) Relación de los acuerdos previos de valoración o procedimientos amistosos celebrados o en curso relativos a las entidades del grupo en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- i) La memoria del grupo o, en su defecto, informe anual equivalente.

2. Las obligaciones documentales previstas en el apartado anterior se referirán al período impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado operaciones vinculadas con cualquier otra entidad del grupo, y serán exigibles para los grupos que no cumplan con lo previsto en el artículo 108 de la Ley del Impuesto.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo o de liquidación continúe siendo válida en otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva

documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que fueran necesarias.

3. A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a), c), d), f) e i) del apartado 1 de este artículo. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas, entidades o importes mencionados las letras b) y e) de dicho apartado. También tendrá la consideración de dato cada uno de los acuerdos de reparto de costes, contratos de prestación de servicios, acuerdos previos de valoración y procedimientos amistosos a los que se refieren las letras g) y h).

Artículo 20. Obligación de documentación del obligado tributario. (*)

1. La documentación específica del obligado tributario deberá comprender:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del obligado tributario y de las personas o entidades con las que se realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.
- Asimismo, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, deberá identificarse a las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.
- b) Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el artículo 16.2 de este Reglamento.
- c) Una explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación, y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.
- d) Criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 17 de este Reglamento.
- e) Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.

2. Las obligaciones documentales previstas en el apartado anterior se referirán al período impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado la operación vinculada.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo o de liquidación continúe siendo válida en otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que fueran necesarias.

(*) Obligación exigible a partir de los 3 meses siguientes al 19-11-2008, fecha de entrada en vigor del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre (BOE del 18).

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 20 y 21

3. Las obligaciones documentales previstas en el apartado 1 anterior serán exigibles en su totalidad, salvo cuando una de las partes que intervenga en la operación sea una de las entidades a que se refiere el artículo 108 de la Ley del Impuesto o una persona física y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, en cuyo caso las obligaciones específicas de documentación de los obligados tributarios comprenderán:

a) Las previstas en las letras a), b), c) y e) del apartado 1 cuando se trate de operaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los que resulte de aplicación el régimen de estimación objetiva con sociedades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.

b) Las previstas en las letras a) y e) del apartado 1, así como las magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés aplicables a los descuentos de flujos, expectativas y demás valores empleados en al determinación del valor cuando la operación consista en la transmisión de negocios o valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE.

c) Las previstas en las letras a), c) y e) del apartado 1 en los supuestos de transmisión de inmuebles o de operaciones sobre intangibles.

d) La prevista en la letra a) del apartado 1, así como la justificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 16.6 de este Reglamento cuando se trate de las prestaciones de servicios profesionales a las que les resulte de aplicación lo previsto en el citado artículo.

e) Las previstas en las letras a) y e) del apartado 1, así como la identificación del método de valoración utilizado y el intervalo de valores derivados del mismo, en el resto de los casos.

4. En relación con cada operación o conjunto de operaciones, cuando éstas se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua por el obligado tributario, y a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras b), c), d) y e) del apartado 1 y las descritas en las letras b), d) y e) del apartado 3. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas o entidades a que se refiere la letra a) del apartado 1.

Artículo 21. Comprobación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas.

1. Cuando la corrección valorativa no sea el objeto único de la regularización que proceda practicar en el procedimiento de inspección en el que se lleve a cabo,

la propuesta de liquidación que derive de la misma se documentará en un acta distinta de las que deban formalizarse por los demás elementos de la obligación tributaria. En dicha acta se justificará la determinación del valor normal de mercado conforme a alguno de los métodos previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto y se señalarán adecuadamente los motivos que determinan la corrección de la valoración efectuada por el obligado. La liquidación derivada de este acta tendrá carácter provisional de acuerdo con lo establecido en el artículo 101.4.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Si el obligado tributario interpone recurso o reclamación contra la liquidación provisional practicada como consecuencia de la corrección valorativa, se notificará dicha liquidación y la existencia del procedimiento revisor a las demás personas o entidades vinculadas afectadas al objeto de que puedan personarse en el procedimiento, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 223.3 y 232.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación, se notificará la liquidación provisional practicada a las demás personas o entidades vinculadas afectadas para que aquellas que lo deseen puedan optar de forma conjunta por interponer el oportuno recurso de reposición o reclamación económico-administrativa. Si, por no existir acuerdo entre las distintas partes o entidades vinculadas se simultanearan ambas vías de revisión, se tramitará el recurso o reclamación presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo o ulterior.

3. Cuando para la aplicación de los métodos previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto haya sido necesario comprobar el valor de bienes o derechos por alguno de los medios establecidos en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria, el obligado tributario podrá promover la tasación pericial contradictoria para corregir el valor comprobado de dicho bien o derecho. Si el obligado tributario promueve la tasación pericial contradictoria, el órgano competente notificará al obligado tributario y a las demás personas o entidades vinculadas afectadas el informe emitido por un perito de la Administración, concediéndoles un plazo de 15 días para que puedan proceder al nombramiento de común acuerdo de perito, que deberá tener título adecuado a la naturaleza de los bienes o derechos a valorar, tramitándose el procedimiento de tasación pericial contradictoria conforme a lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Una vez finalizado el procedimiento de tasación pericial contradictoria, se procederá conforme a lo señalado en el apartado 2 anterior, en cuanto a los posibles recursos o reclamaciones a interponer contra la liquidación provisional derivada del valor resultante de la tasación.

Cuando conforme a lo dispuesto en este apartado sea posible promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria y hayan transcurrido los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya promovido dicha tasación o interpuesto recurso o reclamación,

la liquidación provisional practicada se notificará a las demás personas o entidades vinculadas afectadas para que aquellas que lo deseen puedan optar de forma conjunta por promover la tasación pericial contradictoria o interponer el oportuno recurso o reclamación. Si, por no existir acuerdo entre las distintas partes o entidades vinculadas la solicitud de tasación pericial contradictoria se simultaneará con un recurso o reclamación, se sustanciará aquélla en primer lugar, a efectos de determinar el valor a que se refiere el artículo 16.1.2º de la Ley del Impuesto. La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria surtirá efectos suspensivos conforme a lo dispuesto en el artículo 135.1 de la Ley General Tributaria y determinará la inadmisión de los recursos y reclamaciones que se hubieran podido simultanear con dicha tasación pericial contradictoria.

Una vez finalizado el procedimiento de tasación pericial contradictoria a que se refiere el párrafo anterior, las partes o entidades vinculadas podrán optar de forma conjunta en los términos previstos en el apartado 2 anterior, por interponer recurso de reposición o reclamación económico-administrativa contra la liquidación provisional derivada del valor resultante de la tasación.

4. Una vez que la liquidación practicada al obligado tributario haya adquirido firmeza, la Administración tributaria regularizará la situación tributaria de las demás personas o entidades vinculadas conforme al valor comprobado y firme, reconociendo, en su caso, los correspondientes intereses de demora. Esta regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación correspondiente al último período impositivo cuyo plazo de declaración e ingreso hubiera finalizado en el momento en que se produzca tal firmeza. Tratándose de impuestos en los que no exista período impositivo, dicha regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación correspondiente al momento en que se produzca la firmeza de la liquidación practicada al obligado tributario.

En esta liquidación se tendrán en cuenta los efectos correspondientes al valor comprobado y firme respecto de todos y cada uno de los períodos impositivos afectados por la corrección valorativa llevada a cabo por la Administración tributaria e incluirá, en su caso, los correspondientes intereses de demora calculados desde la finalización del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación o desde la fecha de la presentación fuera de plazo de la autoliquidación si la regularización da lugar a una devolución de cada uno de los ejercicios en los que la operación vinculada haya producido efectos, hasta la fecha en que se practica la liquidación correspondiente al ejercicio en que el valor comprobado de dicha operación es eficaz frente a las demás personas o entidades vinculadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16.9.3º de la Ley del Impuesto y en el párrafo anterior.

Los obligados tributarios deberán, asimismo, aplicar el valor comprobado en las declaraciones de los períodos impositivos siguientes a aquel al que se refiera la regularización administrativa cuando la operación vinculada produzca efectos en los mismos.

Para la práctica de la liquidación anterior, los órganos de inspección podrán ejercer las facultades previstas en el artículo 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y realizar las actuaciones de obtención de información que consideren necesarias.

5. El procedimiento regulado en este artículo no se aplicará a las personas o entidades afectadas por la corrección valorativa que no sean residentes en territorio español o establecimientos permanentes situados en el mismo, de acuerdo con lo dispuesto en el número 4º del apartado 9 del artículo 16 de la Ley.

Las personas o entidades afectadas no residentes en territorio español, salvo que se trate de establecimientos permanentes radicados en el mismo, que puedan invocar un tratado o convenio que haya pasado a formar parte del ordenamiento interno, deberán acudir al procedimiento amistoso o al procedimiento arbitral para eliminar la posible doble imposición generada por la corrección valorativa, de acuerdo con lo dispuesto en el número 5º del apartado 9 del artículo 16 de la Ley.

Artículo 21 bis. Diferencias entre el valor convenido y el valor normal de mercado de las operaciones vinculadas.

1. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

2. En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá con carácter general el siguiente tratamiento:

a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad se considerará como retribución de fondos propios para la entidad, y como participación en beneficios de entidades para el socio.

La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, para la entidad tendrá la consideración de retribución de los fondos propios, y para el socio o partícipe de utilidad percibida de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe de acuerdo con lo previsto en el artículo 25.1.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Cuando la diferencia fuese a favor de la entidad, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la misma tendrá la consideración de aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad, y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe.

La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 21 a 24

consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o partícipe. Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, la renta se considerará como ganancia patrimonial de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.1.i).4º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

3. La calificación de la renta puesta de manifiesto por la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor convenido, podrá ser distinta de la prevista en el apartado 2 anterior, cuando se acredite una causa diferente a las contempladas en el citado apartado 2.

Artículo 22. Actuaciones previas.

1. Las personas o entidades vinculadas que pretendan solicitar a la Administración tributaria que determine el valor normal de mercado de las operaciones efectuadas entre ellas podrán presentar una solicitud previa, cuyo contenido será el siguiente:

- Identificación de las personas o entidades que vayan a realizar las operaciones.
- Descripción sucinta de las operaciones objeto del mismo
- Elementos básicos de la propuesta de valoración que se pretenda formular.

2. La Administración tributaria analizará la solicitud previa, pudiendo recabar de los interesados las aclaraciones pertinentes y comunicará a los interesados la viabilidad o no del acuerdo previo de valoración.

Artículo 23. Inicio del procedimiento.

1. Las personas o entidades vinculadas podrán presentar la solicitud de determinación del valor normal de mercado, que contendrá una propuesta de valoración fundamentada en el valor de mercado con una descripción del método propuesto y un análisis justificando que la forma de aplicación del mismo respeta el principio de libre competencia, de las operaciones efectuadas entre ellas con carácter previo a su realización. Asimismo, podrán presentar ante la Administración tributaria una propuesta para la aplicación de un coeficiente distinto del establecido en el apartado 1 del artículo 20 de la Ley del Impuesto.

La solicitud deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita conocen y aceptan la solicitud de valoración.

2. La solicitud deberá acompañarse de la documentación a que se refieren los artículos 19.1 y 20.1 de este Reglamento, en cuanto resulte aplicable a la propuesta de valoración, y se adaptará a las circunstancias del caso.

3. En las propuestas relativas al coeficiente de subcapitalización deberá aportarse la siguiente documentación:

- Cuentas anuales de la entidad.

b) Endeudamiento que, en relación al capital fiscal, estima el sujeto pasivo que hubiere podido obtener en condiciones normales de mercado de personas o entidades no vinculadas y justificación del mismo.

c) Descripción del grupo de sociedades al que pertenece la entidad.

d) Identificación de las entidades no residentes vinculadas con las que la entidad ha contraído o contraerá el endeudamiento.

e) Coeficiente de endeudamiento que se propone y justificación del mismo, destacando las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación.

f) Justificación del tratamiento de reciprocidad.

4. En los 30 días siguientes a la fecha en que la solicitud de inicio haya tenido entrada en el registro del órgano competente, éste podrá requerir al solicitante para que, en su caso, subsane los errores o la complete con cualquier otra información que la Administración tributaria considere relevante para la determinación del valor normal de mercado. El solicitante dispondrá del plazo de 10 días para aportar la documentación o subsanar los errores. La falta de atención del requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud.

5. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de la solicitud cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que la propuesta de valoración que se pretende formular carezca manifiestamente de fundamento para determinar el valor normal de mercado.
 - Que se hubieran desestimado propuestas de valoración sustancialmente iguales a la propuesta que se pretende formular.
 - Que se considere que no hay un riesgo de doble imposición que puede evitarse mediante la propuesta de valoración.
 - Cualquier otra circunstancia que permita determinar que la propuesta que se pretende formular será desestimada.
6. Transcurrido el plazo señalado en el apartado 4 anterior, sin haber notificado a los obligados tributarios la inadmisión de la solicitud, el procedimiento se entenderá iniciado.

Artículo 24. Régimen de la documentación presentada.

1. La documentación presentada únicamente tendrá efectos en relación al procedimiento regulado en este capítulo y será exclusivamente utilizada respecto del mismo.

2. Lo previsto en los artículos anteriores no eximirá a los sujetos pasivos de las obligaciones que les incumben de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en otra disposición, en cuanto al cumplimiento de las mismas pudiera afectar a la documentación referida en el artículo 22 de este Reglamento.

3. En los casos de desistimiento, caducidad o desestimación de la propuesta se procederá a la devolución de la documentación aportada.

Artículo 25. Tramitación.

La Administración tributaria examinará la propuesta junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los obligados tributarios cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

Artículo 26. Terminación y efectos del acuerdo.

1. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:
 - a) Aprobar la propuesta de valoración presentado por el obligado tributario.
 - b) Aprobar, con la aceptación del obligado tributario, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.
 - c) Desestimar la propuesta de valoración formulada por el obligado tributario.
 2. El acuerdo previo de valoración se formalizará en un documento que incluirá al menos:
 - a) Lugar y fecha de su formalización.
 - b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de los de los obligados tributarios a los que se refiere la propuesta.
 - c) Conformidad de los obligados tributarios con el contenido del acuerdo.
 - d) Descripción de las operaciones a las que se refiere la propuesta.
 - e) Elementos esenciales del método de valoración e intervalo de valores que, en su caso, se derivan del mismo, así como las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación, destacando las asunciones críticas.
 - f) Períodos impositivos o de liquidación a los que será aplicable el acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.
 3. En la desestimación de la propuesta de valoración se incluirá junto con la identificación de los obligados tributarios los motivos por los que la Administración tributaria desestima la propuesta.
 4. El procedimiento deberá finalizar en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado la resolución expresa, la propuesta podrá entenderse desestimada.
 5. La Administración tributaria y los obligados tributarios deberán aplicar lo que resulte de la propuesta aprobada.
 6. La Administración tributaria podrá comprobar que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada se corresponden con los efectivamente habidos y que la propuesta aprobada ha sido correctamente aplicada.
- Cuando de la comprobación resultare que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada no

se corresponden con la realidad, o que la propuesta aprobada no ha sido aplicada correctamente, la Inspección de los Tributos procederá a regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios.

7. El desestimiento de cualquiera de las obligaciones tributarias determinará la terminación del procedimiento.

Artículo 27. Recursos.

La resolución que ponga fin al procedimiento o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que contra los actos de liquidación que en su día se dicten puedan interponerse.

Artículo 28. Órganos competentes.

Será competente para iniciar, instruir y resolver el procedimiento el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El titular de dicho Departamento designará el Equipo o Unidad al que corresponderá la tramitación del procedimiento y la propuesta de resolución.

Artículo 29. Información sobre la aplicación del acuerdo para la valoración de las operaciones efectuadas con personas o entidades vinculadas.

Conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, los obligados tributarios presentarán un escrito relativo a la aplicación del acuerdo previo de valoración aprobado, cuyo contenido deberá comprender, entre otra, la siguiente información:

- a) Operaciones realizadas en el período impositivo o de liquidación al que se refiere la declaración a las que ha sido de aplicación el acuerdo previo.
- b) Precios o valores a los que han sido realizadas las operaciones anteriores como consecuencia de la aplicación del acuerdo previo.
- c) Descripción, si las hubiere, de las variaciones significativas de las circunstancias económicas que deban entenderse básicas para la aplicación del método de valoración a que se refiere el acuerdo previo.
- d) Operaciones efectuadas en el período impositivo o de liquidación similares a aquéllas a las que se refiere el acuerdo previo, precios por los que han sido realizadas y descripción de las diferencias existentes respecto de las operaciones comprendidas en el ámbito del acuerdo previo.

No obstante, en los acuerdos firmados con otras Administraciones, la documentación que deberá presentar el obligado tributario anualmente será la que se derive del propio acuerdo.

Artículo 29 bis. Modificación del acuerdo previo de valoración.

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 29 bis y 29 ter

podrá iniciarse de oficio o a instancia de los obligados tributarios.

2. La solicitud de modificación deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita, conocen y aceptan la solicitud de modificación, y deberá contener la siguiente información:

- a) Justificación de la variación significativa de las circunstancias económicas.
- b) Modificación que, a tenor de dicha variación, resulta procedente.

El desestimiento de cualquiera de las personas o entidades afectadas determinará la terminación del procedimiento de modificación.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, y previa audiencia de los obligados tributarios, quienes dispondrán al efecto de un plazo de quince días, dictará resolución motivada, que podrá:

- a) Aprobar la modificación formulada por los obligados tributarios.
- b) Aprobar, con la aceptación del obligado tributario, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.
- c) Desestimar la modificación formulada por los obligados tributarios, confirmando o dejando sin efecto el acuerdo previo de valoración inicialmente aprobado.

3. Cuando el procedimiento de modificación haya sido iniciado por la Administración tributaria, el contenido de la propuesta se notificará a los obligados tributarios quienes dispondrán de un plazo de un mes contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta para:

- a) Aceptar la modificación.
- b) Formular una modificación alternativa, debidamente justificada.
- c) Rechazar la modificación, expresando los motivos en los que se fundamentan.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, dictará resolución motivada, que podrá:

- a) Aprobar la modificación, si los obligados tributarios la han aceptado.
- b) Aprobar la modificación alternativa formulada por los obligados tributarios.
- c) Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración.
- d) Declarar la continuación de la aplicación de la propuesta de valoración inicial.

4. En el caso de mediar un acuerdo con otra Administración tributaria, la modificación del acuerdo previo de valoración requerirá la previa modificación del acuerdo alcanzado con dicha Administración. A tal efecto se se-

guirá el procedimiento previsto en el artículo 29 quater y siguientes de este Reglamento.

5. El procedimiento deberá finalizarse en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado una resolución expresa, la propuesta de modificación podrá entenderse desestimada.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento de modificación o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que puedan dictarse.

7. La aprobación de la modificación, tendrá los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

8. La resolución por la que se deje sin efecto el acuerdo previo de valoración inicial determinará la extinción de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

9. La desestimación de la modificación formulada por los obligados tributarios determinará:

- a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.
- b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, respecto de las operaciones que se realicen con posterioridad a la desestimación, en los demás casos.

Artículo 29 ter. Prórroga del acuerdo previo de valoración.

1. Los obligados tributarios podrán solicitar a la Administración tributaria que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración que hubiera sido aprobado. Dicha solicitud deberá presentarse antes de los 6 meses previos a la finalización de dicho plazo de validez y se acompañará de la documentación que consideren conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

2. La solicitud de prórroga del acuerdo previo de valoración deberá ser suscrita por las personas o entidades que suscribieron el acuerdo previo cuya prórroga se solicita, y deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones conocen y aceptan la solicitud de prórroga.

3. La Administración tributaria dispondrá de un plazo de seis meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los obligados tributarios la prórroga o no del plazo de validez del acuerdo de valoración previa. A tales efectos, la Administración podrá solicitar cualquier información y documentación adicional así como la colaboración del obligado tributario.

4. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber notificado la prórroga del plazo de

validez del acuerdo de valoración previa, la solicitud podrá considerarse desestimada.

5. La resolución por la que se acuerde la prórroga del acuerdo o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que en puedan dictarse.

Artículo 29 quáter. Procedimiento para el acuerdo sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias.

El procedimiento para la celebración de acuerdos con otras Administraciones tributarias se regirá por las normas previstas en este capítulo con las especialidades establecidas en los artículos 29 quinquies a 29 nonies de este Reglamento.

Artículo 29 quinquies. Inicio del procedimiento.

1. En el caso de que los obligados tributarios soliciten que la propuesta formulada se someta a la consideración de otras Administraciones tributarias del país o territorio en el que residan las personas o entidades vinculadas, la Administración tributaria valorará la procedencia de iniciar dicho procedimiento. La desestimación del inicio del procedimiento deberá ser motivada, y no podrá ser impugnada.

2. Cuando la Administración tributaria en el curso de un procedimiento previo de valoración, considere oportuno someter el asunto a la consideración de otras Administraciones tributarias que pudieran resultar afectadas, lo pondrá en conocimiento las personas o entidades vinculadas. La aceptación por parte del obligado tributario será requisito previo a la comunicación a la otra Administración.

3. El obligado tributario deberá presentar la solicitud de inicio acompañada de la documentación prevista en el artículo 23.

Artículo 29 sexies. Tramitación.

1. En el curso de las relaciones con otras Administraciones tributarias, las personas o entidades vinculadas vendrán obligados a facilitar cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta de valoración.

Los obligados tributarios podrán participar en las actuaciones encaminadas a concretar el acuerdo, cuando así lo convengan los representantes de ambas Administraciones tributarias.

2. La propuesta de acuerdo de las Administraciones tributarias se pondrá en conocimiento de los sujetos interesados, cuya aceptación será un requisito previo a la firma del acuerdo entre las Administraciones implicadas.

La oposición a la propuesta de acuerdo determinará la desestimación de la propuesta de valoración.

Artículo 29 septies. Resolución.

En caso de aceptación de la propuesta de acuerdo, el órgano competente suscribirá el acuerdo con las otras Administraciones tributarias, dándose traslado a una copia del mismo a los interesados.

Artículo 29 octies. Órganos competentes.

Corresponderá al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria iniciar, informar, instruir el procedimiento, establecer las relaciones pertinentes con las Administraciones a que se refiere el artículo anterior, resolver el procedimiento y suscribir el acuerdo con la otra Administración tributaria. El titular de dicho Departamento designará el Equipo o Unidad al que corresponderá la tramitación del procedimiento y la propuesta de resolución.

Artículo 29 nonies. Solicitud de otra Administración tributaria.

Cuando otra Administración tributaria solicite a la Administración tributaria la iniciación de un procedimiento dirigido a suscribir un acuerdo para la valoración de operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se observarán las reglas previstas en los artículos anteriores en cuanto resulten de aplicación.

Artículo 17. Reglas de valoración: cambios de residencia, cese de establecimientos permanentes, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención. Reglas especiales.

1. Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de los siguientes elementos patrimoniales:

a) Los que sean propiedad de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español de la mencionada entidad.

En este caso será de aplicación a dichos elementos patrimoniales lo previsto en el artículo 85.

b) Los que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa su actividad.

c) Los que estando previamente afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español son transferidos al extranjero.

2. Las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales se valorarán por su valor normal de mercado siempre que no determine una tributación en España inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor convenido o un diferimiento de dicha tributación.

Quienes realicen las operaciones señaladas en el párrafo anterior estarán sujetos a la obligación de documentación a que se refiere el artículo 16.2 de esta Ley con las especialidades que reglamentariamente se establezcan.

Artículo 21 ter. Obligación de documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales. (*)

1. A efectos de lo previsto en el artículo 17.2 de la Ley del Impuesto, quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, que no tengan la consideración de personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 16 de la Ley del Impuesto, estarán sujetos a las siguientes obligaciones de documentación:

a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del obligado tributario y de las personas o entidades con las que se realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.

Asimismo, deberá identificarse a las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.

b) Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el artículo 16.2 de este Reglamento.

c) Una explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación, y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

d) Criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades residentes en paraísos fiscales, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 17 de este Reglamento.

e) Cualquier otra información de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones.

2. No serán exigibles las obligaciones de documentación previstas en el apartado anterior respecto de servicios y compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación en éstas, así como los gastos accesorios y conexos, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el obligado tributario pruebe que la realización de la operación a través de un país o territorio considerado como paraíso fiscal responde a la existencia de motivos económicos válidos.

b) Que el obligado tributario realice operaciones equiparables con personas o entidades no vinculadas que no residan en países o territorios considerados como paraísos fiscales y acredite que el valor convenido de la operación se corresponde con el valor convenido en

dichas operaciones equiparables, una vez efectuadas, en su caso, las correcciones necesarias.

3. En relación con cada operación o conjunto de operaciones, cuando éstas se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua por el obligado tributario, a que se refiere el apartado 1 y a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras b), c), d) y e) del apartado 1. A estos mismo efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas o entidades a que se refiere la letra a) del apartado 1.

3. El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el sector público, el perceptor sólo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas.

Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra devengada, la Administración tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida. En este caso se deducirá de la cuota, como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro.

4. La renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio del derecho de rescate de los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, no estará sujeta al Impuesto sobre Sociedades del titular de los recursos económicos que en cada caso corresponda, en los siguientes supuestos:

a) Para la integración total o parcial de los compromisos instrumentados en la póliza en otro contrato de seguro que cumpla los requisitos de la citada disposición adicional primera.

b) Para la integración en otro contrato de seguro colectivo, de los derechos que correspondan al trabajador según el contrato de seguro original en el caso de cese de la relación laboral.

Los supuestos establecidos en los párrafos a) y b) anteriores no alterarán la naturaleza de las primas respecto de su imputación fiscal por parte de la empresa, ni el cómputo de la antigüedad de las primas satisfechas en el contrato de seguro original. No obstante, en el supuesto establecido en el párrafo b) anterior, si las primas no fueron imputadas, la empresa podrá deducirlas con ocasión de esta movilización.

No quedará sujeta la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia de la participación en beneficios de los contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensiones de acuerdo con lo previsto en la disposición

(*) Obligación exigible a partir de los 3 meses siguientes al 19-11-2008, fecha de entrada en vigor del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre (BOE del 18).

adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, cuando dicha participación en beneficios se destine al aumento de las prestaciones aseguradas en dichos contratos.

5. No se integrarán en la base imponible las rentas positivas o negativas que se pongan de manifiesto con ocasión del pago de las deudas tributarias a que se refiere el apartado 2 del artículo 137 de esta ley y de las deudas tributarias a que se refiere el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

6. No se integrarán en la base imponible las subvenciones concedidas a los sujetos pasivos de este impuesto que exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobadas por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según la especie de que se trate, determinado en cada caso por la Administración forestal competente, sea igual o superior a 20 años.

Artículo 18. Efectos de la sustitución del valor contable por el valor normal de mercado.

Cuando un elemento patrimonial o un servicio hubieran sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre dicho valor y el valor de adquisición, de la siguiente manera:

- a) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso.
- b) Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan.
- c) Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.
- d) Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

Artículo 19. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.

1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el sujeto pasivo para conseguir la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine. (17)

Artículo 31. Aprobación de criterios de imputación temporal diferentes al devengo.

1. Las entidades que utilicen, a efectos contables, un criterio de imputación temporal de ingresos y gastos diferente al devengo podrán presentar una solicitud ante la Administración tributaria para que el referido criterio tenga eficacia fiscal.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los ingresos y gastos a los que afecta el criterio de imputación temporal, haciendo constar, además de su naturaleza, su importancia en el conjunto de las operaciones del sujeto pasivo.

b) Descripción del criterio de imputación temporal cuya eficacia fiscal se solicita. En el caso de que el criterio de imputación temporal sea de obligado cumplimiento deberá especificarse la norma contable que establezca tal obligación.

c) Justificación de la adecuación del criterio de imputación temporal propuesto a la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales y explicación de su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del sujeto pasivo.

d) Descripción de la incidencia, a efectos fiscales, del criterio de imputación temporal y justificación que de su aplicación no se deriva una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación del criterio del devengo.

3. La solicitud se presentará con, al menos, seis meses de antelación a la conclusión del primer período impositivo respecto del que se pretenda que tenga efectos.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un criterio alternativo de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de seis meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los Registros del órgano admi-

Apéndice normativo
Ley: artículos 19 y 20
Reglamento: artículos 31 y 32

nistrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado por el sujeto pasivo.

Artículo 32. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3. **(18)** No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.

Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.

En caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.

Lo previsto en este apartado se aplicará cualquiera que hubiere sido la forma en que se hubiere contabilizado los ingresos y gastos correspondientes a las rentas afectadas.

5. **(19)** Los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, serán imputables en el período impositivo en que se abonen las prestaciones. La misma regla se aplicará respecto de las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a la de los planes de pensiones que no hubieren resultado deducibles.

Asimismo, los gastos de personal liquidados mediante la entrega de instrumentos de patrimonio a que se refiere el párrafo f) del apartado 1 del artículo 13 de esta Ley, serán deducibles en el período impositivo que se entreguen dichos instrumentos.

6. La reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de una corrección valorativa por deterioro se imputará en el período impositivo en el que se haya producido dicha reversión, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo que hubieren sido nuevamente adquiridos dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se transmitieron. **(20)**

7. Reglamentariamente, a los solos efectos de determinar la base imponible, se podrán dictar normas para la aplicación de lo previsto en el apartado 1 a actividades, operaciones o sectores determinados.

8. En cualquier caso, las rentas derivadas de las adquisiciones de elementos patrimoniales a título lucrativo, tanto en metálico como en especie, se imputarán en el período impositivo en el que aquéllas se produzcan, sin perjuicio de lo previsto en el último párrafo del apartado 3 del artículo 15.

9. Cuando se eliminen provisiones, por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiese considerado gasto deducible.

10. Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

Artículo 20. Subcapitalización.

1. Cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto, de una entidad, excluidas las entidades financieras, con otra u otras personas o entidades no residentes en territorio español con las que esté vinculada, exceda del resultado de aplicar el coeficiente 3 a la cifra del capital fiscal, los intereses devengados que correspondan al exceso tendrán la consideración de dividendos.

2. Para la aplicación de lo establecido en el apartado anterior, tanto el endeudamiento neto remunerado como el capital fiscal se reducirán a su estado medio a lo largo del período impositivo.

Se entenderá por capital fiscal el importe de los fondos propios de la entidad, no incluyéndose el resultado del ejercicio.

3. Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración tributaria, en los términos del artículo 16.7 de esta ley, una propuesta para la aplicación de un coeficiente distinto del establecido en el apartado 1. La propuesta se fundamentará en el endeudamiento que el sujeto pasivo hubiese podido obtener en condiciones normales de mercado de personas o entidades no vinculadas.

Lo previsto en este apartado no será de aplicación a las operaciones efectuadas con o por personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

4. Lo previsto en este artículo no será de aplicación cuando la entidad vinculada no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, salvo que resida en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

Artículo 21. Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.

1. (21) Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del cinco por ciento.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades.

b) Que la entidad participada haya estado gravada por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa.

A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, siquiera sea parcialmente, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquélla.

Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso

fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades empresariales.

c) Que los beneficios que se reparten o en los que se participa procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

Sólo se considerará cumplido este requisito cuando al menos el 85 por ciento de los ingresos del ejercicio correspondan a:

1.º Rentas que se hayan obtenido en el extranjero y que no estén comprendidas entre aquellas clases de renta a que se refiere el apartado 2 del artículo 107 como susceptibles de ser incluidas en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional. En cualquier caso, las rentas derivadas de la participación en los beneficios de otras entidades, o de la transmisión de los valores o participaciones correspondientes, habrán de cumplir los requisitos del párrafo 2.º siguiente.

En particular, a estos efectos, se considerarán obtenidas en el extranjero las rentas procedentes de las siguientes actividades:

1.ª Comercio al por mayor, cuando los bienes sean puestos a disposición de los adquirentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

2.ª Servicios, cuando sean utilizados en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

3.ª Crediticias y financieras, cuando los préstamos y créditos sean otorgados a personas o entidades residentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

4.ª Aseguradoras y reaseguradoras, cuando los riesgos asegurados se encuentren en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que aquéllas se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

2.º Dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades no residentes respecto de las cuales el sujeto pasivo tenga una participación indirecta que cumpla los requisitos de porcentaje y antigüedad previstos en el párrafo a), cuando los referidos beneficios y entidades cumplan a su vez, los requisitos establecidos en los demás párrafos de este apartado. Asimismo, rentas derivadas de la transmisión de la participación en dichas entidades no residentes, cuando se cumplan los requisitos del apartado siguiente.

Para la aplicación de este artículo, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en

Apéndice normativo

Ley: artículos 21 y 22

el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. Estará exenta la renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado anterior. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de separación del socio o disolución de la entidad.

El requisito previsto en el párrafo a) del apartado anterior deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión.

Los requisitos previstos en los párrafos b) y c) deberán ser cumplidos en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación. No obstante, cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo VIII del título VII de esta ley, se aplicará la exención en las condiciones establecidas en el párrafo d) de este apartado.

No se aplicará la exención cuando el adquirente resida en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención tendrá las especialidades que se indican a continuación:

a) Cuando la entidad no residente posea, directa o indirectamente, participaciones en entidades residentes en territorio español o activos situados en dicho territorio y la suma del valor de mercado de unas y otros supere el 15 por ciento del valor de mercado de sus activos totales.

En este supuesto, la exención se limitará a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con el incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado alguna corrección de valor sobre la participación transmitida que hubiera resultado fiscalmente deducible.

En este supuesto, la exención se limitará al exceso de la renta obtenida en la transmisión sobre el importe de dicha corrección.

c) Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el sujeto pasivo, habiendo obtenido una renta negativa que se hubiese integrado en la base imponible de este impuesto.

En este supuesto, la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación será gravada hasta el importe de la renta negativa obtenida por la otra entidad del grupo.

d) Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo VIII del título VII de esta ley y la aplicación de dichas reglas, incluso en una transmisión anterior, hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

1.º La transmisión de la participación en una entidad residente en territorio español.

2.º La transmisión de la participación en una entidad no residente que no cumpla los requisitos a que se refieren los párrafos b) y c) del apartado 1 anterior.

3.º La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales.

En este supuesto, la exención sólo se aplicará a la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad no residente y el valor normal de mercado de aquélla en el momento de su adquisición por la entidad transmitente.

El resto de la renta obtenida en la transmisión se integrará en la base imponible del período.

3. No se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas de fuente extranjera obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas.

b) A las rentas de fuente extranjera procedentes de entidades que desarrollen su actividad en el extranjero con la finalidad principal de disfrutar del régimen fiscal previsto en este artículo. Se presumirá que concurre dicha circunstancia cuando la misma actividad que desarrolla la filial en el extranjero, en relación con el mismo mercado, se hubiera desarrollado con anterioridad en España por otra entidad, que haya cesado en la referida actividad y que guarde con aquélla alguna de las relaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, salvo que se pruebe la existencia de otro motivo económico válido.

c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 31 ó 32 de esta ley.

4. En cualquier caso, si se hubiera aplicado la exención a los dividendos de fuente extranjera, no se podrá integrar en la base imponible la depreciación de la participación, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que se ponga de manifiesto, hasta el importe de dichos dividendos.

Asimismo, si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad no residente que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el sujeto pasivo, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado la exención.

Artículo 22. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

1. Estarán exentas las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, en los términos previstos en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 21 de esta ley.

b) Que el establecimiento permanente haya sido gravado por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, en los términos del artículo anterior, y que no se halle situado en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

2. Cuando en anteriores períodos impositivos el establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad, la exención prevista en este artículo o la deducción a que se refiere el artículo 31 de esta ley sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

3. A estos efectos, se considerará que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad. En particular, se entenderá que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo 13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se estará a lo que de él resulte.

4. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto del sujeto pasivo o de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 3 del artículo anterior. La opción a que se refiere el párrafo c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

Artículo 23. Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles. (22)

1. Los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 50 por ciento de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión.
- b) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
- c) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal.
- d) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

e) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

2. La reducción no se aplicará a partir del período impositivo siguiente a aquel en que los ingresos procedentes de la cesión de cada activo, computados desde el inicio de la misma y que hayan tenido derecho a la reducción, superen el coste del activo creado, multiplicado por seis.

3. Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) de esta Ley.

4. Tratándose de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, los ingresos y gastos derivados de la cesión, no serán objeto de eliminación para determinar la base imponible del grupo fiscal.

5. En ningún caso darán derecho a la reducción los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1.

Artículo 23. Deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero. (Redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2006). (23)

1. Será deducible en la base imponible el importe de las inversiones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de participaciones en los fondos propios de sociedades no residentes en territorio español que permitan alcanzar la mayoría de los derechos de voto en ellas, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la sociedad participada desarrolle actividades empresariales en el extranjero, en los términos establecidos en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 21 de esta ley. No cabrá la deducción cuando la actividad principal de la entidad participada sea inmobiliaria, financiera o de seguros, ni cuando consista en la prestación de servicios a entidades vinculadas residentes en territorio español.
- b) Que las actividades desarrolladas por la sociedad participada no se hayan ejercido anteriormente bajo otra titularidad.
- c) Que la sociedad participada no resida en el territorio de la Unión Europea ni en alguno de los territorios o países calificados reglamentariamente como paraíso fiscal.

Esta deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. El importe máximo anual de la deducción será de 30.050.605,22 euros sin exceder del 25 por ciento de la base imponible del período impositivo previa al cómputo de aquélla.

El importe de la deducción se reducirá en la cuantía de la depreciación del valor de la participación tenida en las sociedades no residentes que haya sido fiscalmente deducible.

Si en relación con una inversión concurren los requisitos establecidos para la práctica de la deducción a que se refiere este artículo y de la deducción prevista en el artículo 37 de esta ley, la entidad podrá optar por aplicar una u otra, incluso distribuyendo la base de la deducción entre ambas. El mismo importe de la inversión no dará derecho a deducción por ambos conceptos.

3. Las cantidades deducidas se integrarán en la base imponible, por partes iguales, en los períodos impositivos que concluyan en los cuatro años siguientes. Si en alguno de estos períodos impositivos se produjese la depreciación del valor de la participación en aquellas sociedades, se integrará en su base imponible, además, el importe de dicha depreciación que haya sido fiscalmente deducible, hasta completar la cuantía de la deducción.

El grado de participación y los demás requisitos exigidos para la deducción deberán cumplirse durante al menos cuatro años. Si no fuese así, en el período impositivo en que se produzca el incumplimiento se integrará en la base imponible la totalidad de la cantidad deducida que estuviese pendiente de dicha integración.

4. Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación en relación con aquellas entidades filiales que desarrollen su actividad en el extranjero con la finalidad principal de disfrutar de la deducción prevista en él. Se presumirá que concurre dicha circunstancia cuando la misma actividad que desarrolla la filial en el extranjero, en relación con el mismo mercado, se hubiera desarrollado con anterioridad en España por otra entidad que haya cesado en dicha actividad y que guarde con aquélla alguna de las relaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, salvo que se pruebe la existencia de otro motivo económico válido.

Artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (B.O.E. del 28). Reinversión de beneficios extraordinarios. (24)

Redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2001:

1. No se integrarán en la base imponible las rentas obtenidas, una vez corregidas en el importe de la depreciación monetaria, en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado, material o inmaterial, y de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de las mismas y que se hubieren poseído, al menos, con un año de antelación, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes mencionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

2. La Administración tributaria podrá aprobar planes especiales de reinversión cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la aprobación de los planes que se formulen.

3. El importe de la renta no integrada en la base imponible se sumará a la misma por partes iguales en los períodos impositivos concluidos en los siete años siguientes al cierre del período impositivo en que venció el plazo al que se refiere el apartado 1, o, tratándose de bienes amortizables, en los períodos impositivos durante los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se materialice la reinversión, a elección del sujeto pasivo.

4. Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que se cumpla el plazo de siete años al que se refiere el apartado anterior, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en el artículo 11.1, que se aplique, fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible de la parte de renta pendiente de integración, excepto que el importe obtenido sea objeto de reinversión en los términos establecidos en el apartado 1.

5. En caso de no realizarse la reinversión dentro del plazo señalado, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente del período impositivo en que venció aquél.

Artículo 24. Obra benéfico-social de las cajas de ahorro.

1. Serán deducibles fiscalmente las cantidades que las cajas de ahorro destinen de sus resultados a la financiación de obras benéfico-sociales, de conformidad con las normas por las que se rigen.

2. Las cantidades asignadas a la obra benéfico social de las cajas de ahorro deberán aplicarse, al menos, en un 50 por ciento, en el mismo ejercicio al que corresponda la asignación, o en el inmediato siguiente, a la realización de las inversiones afectas, o a sufragar gastos de sostenimiento de las instituciones o establecimientos acogidas a aquélla.

3. No se integrarán en la base imponible:

a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

Artículo 25. Compensación de bases imponibles negativas.

1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

2. La base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas

por cualquier título, correspondiente a la participación adquirida y su valor de adquisición, cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar de los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

c) La entidad no hubiera realizado explotaciones económicas dentro de los seis meses anteriores a la adquisición de la participación que confiere la mayoría del capital social.

3. Las entidades de nueva creación podrán computar el plazo de compensación a que se refiere el apartado 1 a partir del primer período impositivo cuya renta sea positiva.

4. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación a las bases impositivas negativas derivadas de la explotación de nuevas autopistas, túneles y vías de peaje realizadas por las sociedades concesionarias de tales actividades.

5. El sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases impositivas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

Título V

Período impositivo y devengo del impuesto

Artículo 26. Período impositivo.

1. El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad.

2. En todo caso concluirá el período impositivo:

a) Cuando la entidad se extinga.

b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción a este impuesto de la entidad resultante.

Al objeto de determinar la base imponible correspondiente a este período impositivo se entenderá que la entidad se ha disuelto con los efectos establecidos en el artículo 15.3 de esta ley.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

La renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación,

realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido.

La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma jurídica originaria.

3. El período impositivo no excederá de 12 meses.

Artículo 27. Devengo del impuesto.

El impuesto se devengará el último día del período impositivo.

Título VI

Deuda tributaria

Capítulo I

Tipo de gravamen y cuota íntegra

Artículo 28. El tipo de gravamen.

1. El tipo general de gravamen para los sujetos pasivos de este impuesto será el 35 por ciento. **(25)**

2. Tributarán al tipo del 25 por ciento:

a) Las mutuas de seguros generales, las mutualidades de previsión social y las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

b) Las sociedades de garantía recíproca y las sociedades de reafianzamiento reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el régimen jurídico de las sociedades de garantía recíproca, inscritas en el registro especial del Banco de España.

c) Las sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general.

d) Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.

e) Las entidades sin fines lucrativos a las que no sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

f) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

g) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

h) La Entidad de Derecho público Puertos del Estado y Autoridades Portuarias. **(26)**

Apéndice normativo

Ley: artículo 28

3. Tributarán al 20 por ciento las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general.

4. Tributarán al 10 por ciento las entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

5. Tributarán al tipo del 1 por ciento:

a) Las sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, siempre que el número de accionistas requerido sea, como mínimo, el previsto en su artículo 9.4.

b) Los fondos de inversión de carácter financiero previstos en la citada Ley, siempre que el número de partícipes requerido sea, como mínimo, el previsto en su artículo 5.4.

c) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la citada Ley, distintos de los previstos en la letra d) siguiente, siempre que el número de accionistas o partícipes requerido sea, como mínimo, el previsto en los artículos 5.4 y 9.4 de dicha Ley y que, con el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento y, además, las viviendas, las residencias estudiantiles y las residencias de la tercera edad, en los términos que reglamentariamente se establezcan, representen conjuntamente, de forma directa o indirecta, al menos, el 50 por ciento del total del activo.

La aplicación de los tipos de gravamen previstos en este apartado requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las instituciones de inversión colectiva a que se refiere el párrafo anterior no se enajenen hasta que no hayan transcurrido al menos tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie la autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del período mínimo a que se refiere esta letra c) determinará que la renta derivada de dicha transmisión tributará al tipo general de gravamen del impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del período impositivo correspondiente al período en el que se transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los períodos impositivos anteriores en los que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra c), la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada período y el tipo del 1 por ciento, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

d) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, que, además de reunir los requisitos previstos en la letra c), desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las siguientes condiciones:

1.ª Las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no podrá superar el 20

por ciento del total del activo de la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria.

2.ª La actividad de promoción inmobiliaria y la de arrendamiento deberán ser objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan, sin perjuicio del cómputo de las inversiones en el total del activo a efectos del porcentaje previsto en la letra c).

3.ª Los inmuebles derivados de la actividad de promoción deberán permanecer arrendados u ofrecidos en arrendamiento por la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria durante un período mínimo de siete años. Este plazo se computará desde la fecha de terminación de la construcción. A estos efectos, la terminación de la construcción del inmueble se acreditará mediante el certificado final de obra a que se refiere el artículo 6 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del período mínimo a que se refiere esta letra d) o la letra c) anterior, según proceda, determinará que la renta derivada de dicha transmisión tributará al tipo general de gravamen del impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del período impositivo correspondiente al período en el que se transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los períodos impositivos anteriores en los que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra d) la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada período y el tipo del uno por ciento, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Las sociedades de inversión inmobiliaria o los fondos de inversión inmobiliaria que desarrollen la actividad de promoción de viviendas para su arrendamiento estarán obligadas a comunicar dicha circunstancia a la Administración tributaria en el período impositivo en que se inicie la citada actividad.

e) El fondo de regulación del mercado hipotecario, establecido en el artículo 25 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

6. Tributarán al tipo del cero por ciento los fondos de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

7. Tributarán al tipo del 40 por ciento las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos en los términos establecidos en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos. **(27)**

Las actividades relativas al refino y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos, o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros, quedarán sometidas al tipo general de gravamen.

A las entidades que desarrollen exclusivamente la actividad de almacenamiento de hidrocarburos propiedad de terce-

ros no les resultará aplicable el régimen especial establecido en el capítulo X del título VII de esta ley y tributarán al tipo del 35 por ciento.

8. Tributarán al tipo de gravamen especial que resulte de lo establecido en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, las entidades de la Zona Especial Canaria, por la parte de base imponible correspondiente a las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Disposición adicional única. Régimen de instituciones de inversión colectiva de naturaleza inmobiliaria. (Vigente para períodos impositivos iniciados a partir del 9-11-2005).

1. A los efectos de computar el coeficiente del 50 por ciento mínimo de inversión en viviendas y en residencias estudiantiles y de la tercera edad que las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria deben cumplir para disfrutar del tipo de gravamen previsto en el artículo 28.5 de la Ley del Impuesto, se tendrán en cuenta las inversiones previstas en el artículo 56.1.a) y b) del Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, y siempre que, además, en los casos previstos en el párrafo b) del artículo 56.1 mencionado se cumplan las reglas siguientes:

a) Que los bienes inmuebles en construcción tengan entidad registral mediante la correspondiente inscripción en el Registro de la Propiedad.

b) Que se trate de viviendas, residencias estudiantiles y de la tercera edad.

2. Se entenderá por residencia estudiantil los inmuebles diseñados o adaptados específicamente para acoger a estudiantes, que estén reconocidos oficialmente como tales. Asimismo, se entenderá por residencias de la tercera edad los inmuebles diseñados o adaptados específicamente para acoger a personas de la tercera edad, que hayan sido autorizadas oficialmente como tales.

3. El cómputo del coeficiente de inversión a que se refiere este artículo se realizará en la misma forma prevista en el artículo 60 del Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, para la determinación del porcentaje de inversión en bienes inmuebles.

4. El tipo de gravamen previsto en el artículo 28.5 de la Ley del Impuesto resultará provisionalmente aplicable a los fondos y las sociedades de inversión inmobiliaria de nueva creación y estará condicionado a que en el plazo de dos años, contados desde su inscripción en el correspondiente registro de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, alcancen el porcentaje de inversión requerido en dicho artículo. Si no llegara a cumplirse tal condición, la tributación por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios transcurridos se girará al tipo general vigente en estos, con devengo del interés de demora.

5. En el caso de sociedades y fondos de inversión inmobiliaria por compartimentos, las previsiones contenidas en esta disposición adicional deberán cumplirse para cada uno de los compartimentos.

Artículo 29. Cuota íntegra.

Se entenderá por cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

Capítulo II

Deducciones para evitar la doble imposición

Artículo 30. Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna. (28)

1. Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España se deducirá el 50 por ciento de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios.

La base imponible derivada de los dividendos o participaciones en beneficios será el importe íntegro de éstos.

2. La deducción a que se refiere el apartado anterior será del 100 por ciento cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea igual o superior al cinco por ciento, siempre que dicho porcentaje se hubiere tenido de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. La deducción también será del 100 por ciento respecto de la participación en beneficios procedentes de mutuas de seguros generales, entidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca y asociaciones.

3. La deducción también se aplicará en los supuestos de liquidación de sociedades, separación de socios, adquisición de acciones o participaciones propias para su amortización y disolución sin liquidación en las operaciones de fusión, escisión total o cesión global del activo y pasivo, respecto de las rentas computadas derivadas de dichas operaciones, en la parte que correspondan a los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital, y a la renta que la sociedad que realiza las operaciones a que se refiere el párrafo anterior deba integrar en la base imponible de acuerdo con lo establecido en el artículo 15.3 de esta ley.

4. (29) La deducción prevista en los apartados anteriores no se aplicará respecto de las siguientes rentas:

a) Las derivadas de la reducción del capital o de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, sin perjuicio de lo previsto en el último párrafo del apartado anterior.

Cuando conjuntamente con las operaciones referidas en el párrafo anterior se produzca la distribución de dividendos o participaciones en beneficios, se aplicará la deducción

Apéndice normativo

Ley: artículo 30

sobre ellos de acuerdo con las normas establecidas en este artículo.

b) Las previstas en los apartados anteriores, cuando con anterioridad a su distribución se hubiere producido una reducción de capital para constituir reservas o compensar pérdidas, el traspaso de la prima de emisión a reservas, o una aportación de los socios para reponer el patrimonio, hasta el importe de la reducción, traspaso o aportación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará respecto de las rentas distribuidas que se hubieran integrado en la base imponible sin haberse producido respecto de aquéllas la compensación de bases impositivas negativas, excepto que la no compensación hubiese derivado de lo previsto en el apartado 2 del artículo 25 de esta ley.

c) Las distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios que correspondan a acciones o participaciones adquiridas dentro de los dos meses anteriores a la fecha en que aquéllos se hubieran satisfecho cuando con posterioridad a esta fecha, dentro del mismo plazo, se produzca una transmisión de valores homogéneos.

e) Cuando la distribución del dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible o cuando dicha distribución haya producido una pérdida por deterioro del valor de la participación. En este caso la reversión del deterioro del valor de la participación no se integrará en la base imponible.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando:

1.º El sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a la depreciación del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades tributando a alguno de los tipos de gravamen previstos en los apartados 1, 2 y 7 del artículo 28 o en el artículo 114 de esta Ley, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión, y que dicha renta no haya tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías.

En este supuesto, cuando las anteriores entidades propietarias de la participación hubieran aplicado a las rentas por ellas obtenidas con ocasión de su transmisión la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, la deducción será del 18 por ciento del importe del dividendo o de la participación en beneficios. La deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere este párrafo e) tenga carácter parcial.

2.º El sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a la depreciación del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en concepto de renta obtenida por las sucesivas personas físicas propietarias de la participación, con la ocasión de su transmisión. La deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere este párrafo e) tenga carácter parcial.

En este supuesto, la deducción no podrá exceder del importe resultante de aplicar al dividendo o a la participación en beneficios el tipo de gravamen que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas corresponde a las ganancias patrimoniales integradas en la parte especial de

la base imponible o en la del ahorro, para el caso de transmisiones realizadas a partir de 1 de enero de 2007.

En caso de que el dividendo o participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso, procederá aplicar la deducción cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a ese dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible de las personas o entidades propietarias anteriores de la participación, en los términos establecidos en este párrafo e).

f) Los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a entidades de la Zona Especial Canaria procedentes de beneficios que hayan tributado a los tipos indicados en el apartado 8 del artículo 28 de esta Ley. A estos efectos, se considerará que las rentas recibidas proceden en primer lugar de dichos beneficios.

5. (30) Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen las derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes en territorio español que tributen al tipo general de gravamen o al tipo del 35 por ciento, se deducirá de la cuota íntegra el resultado de aplicar el tipo de gravamen al incremento neto de los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital social, que correspondan a la participación transmitida, generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de dicha participación o al importe de las rentas computadas si éste fuere menor.

Esta deducción se practicará siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que, el porcentaje de participación, directo o indirecto, con anterioridad a la transmisión sea igual o superior al cinco por ciento.

b) Que dicho porcentaje se hubiere poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que se transmita la participación.

Cuando, debido a la fecha de adquisición de la participación, no pudiera determinarse el importe de los beneficios no distribuidos en la fecha de adquisición de la participación, se presumirá que el valor de adquisición se corresponde con los fondos propios.

La aplicación de la presente deducción será incompatible con el diferimiento por reinversión previsto en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en la parte correspondiente a la renta que ha disfrutado de la deducción prevista en el presente apartado.

Lo previsto en el presente apartado también se aplicará a las transmisiones de valores representativos del capital de las entidades a que se refiere el párrafo b) del apartado 2 del artículo 28 de esta ley, debiendo aplicarse, a estos efectos, el tipo de gravamen previsto en el referido apartado 2.

La deducción prevista en este apartado no se aplicará respecto de la parte del incremento neto de los beneficios no distribuidos que corresponda a rentas no integradas en la base imponible de la entidad participada debido a la compensación de bases impositivas negativas.

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse de las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

Artículo 31. Deducción para evitar la doble imposición internacional: impuesto soportado por el sujeto pasivo.

1. Cuando en la base imponible del sujeto pasivo se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.

b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español. **(31)**

2. El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos previstos en el apartado anterior e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

3. Cuando el sujeto pasivo haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

4. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios.

1. Cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en los beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español, se deducirá el impuesto efectivamente pagado por esta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del sujeto pasivo.

Para la aplicación de esta deducción será necesario que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del cinco por ciento, y que aquélla se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquéllas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que dichas participaciones no sean inferiores al cinco por ciento y cumplan el requisito a que se refiere el apartado anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

3. Esta deducción, juntamente con la establecida en el artículo anterior respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por estas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible.

4. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

5. **(32)** No se integrará en la base imponible del sujeto pasivo que percibe los dividendos o la participación en beneficios la pérdida por deterioro del valor de la participación derivada de la distribución de los beneficios, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que dicha depreciación se ponga de manifiesto, excepto que el importe de los citados beneficios haya tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación.

En caso de que el dividendo o participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso, procederá aplicar la deducción cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a ese dividendo o participación en beneficios ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación, en los términos establecidos en este artículo. El límite a que se refiere el apartado 3 de este artículo se calculará atendiendo a la cuota íntegra que resultaría de la integración en la base imponible del dividendo o participación en beneficios.

Capítulo III

Bonificaciones

Artículo 33. Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

1. Tendrá una bonificación del 50 por ciento, la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas por entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta, Melilla o sus dependencias.

Las entidades a que se refiere el párrafo anterior serán las siguientes:

a) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios.

b) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal.

c) Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

2. Se entenderá por operaciones efectiva y materialmente realizadas en Ceuta y Melilla o sus dependencias aquéllas que cierren en estos territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos.

No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquéllos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

3. Excepcionalmente, para la determinación de la renta imputable a Ceuta y Melilla, obtenida por entidades pesqueras, se procederá asignando los siguientes porcentajes:

a) El 20 por ciento de la renta total al territorio en que esté la sede de dirección efectiva.

b) Un 40 por ciento de dicha renta se distribuirá en proporción al volumen de desembarcos de capturas que realicen en Ceuta y Melilla y en territorio distinto.

Las exportaciones se imputarán al territorio en que radique la sede de dirección efectiva.

c) El restante 40 por ciento, en proporción al valor contable de los buques según estén matriculados en Ceuta y Melilla y en territorios distintos.

El porcentaje previsto en el párrafo c) sólo será aplicable cuando la entidad de que se trate tenga la sede de dirección efectiva en Ceuta y Melilla. En otro caso este porcentaje acrecerá el del párrafo b).

4. En las entidades de navegación marítima se atribuirá la renta a Ceuta y Melilla con arreglo a los mismos criterios y porcentajes aplicables a las empresas pesqueras, sustituyendo la referencia a desembarcos de las capturas por la de pasajes, fletes y arrendamientos allí contratados.

Artículo 34. Bonificación por actividades exportadoras y de prestación de servicios públicos locales.

1. (33) Tendrá una bonificación del 99 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas procedentes de la actividad exportadora de producciones cinematográficas o audiovisuales españolas, de libros, fascículos y elementos cuyo contenido sea normalmente homogéneo o editado conjuntamente con aquéllos, así como de cualquier manifestación editorial de carácter didáctico, siempre que los beneficios correspondientes se reinviertan en el mismo período impositivo al que se refiere la bonificación o en el siguiente, en la adquisición de elementos afectos a la realización de las citadas actividades o en cualquiera de los activos indicados en los artículos 37, 38 y 39 de esta ley.

Los elementos en los que se materialice la reinversión no disfrutarán de la deducción prevista en los artículos 37, 38 y 39.

La parte de la cuota íntegra derivada de las subvenciones concedidas para la realización de las actividades a que se refiere este apartado no será objeto de bonificación.

2. Tendrá una bonificación del 99 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 o en el apartado 1.a), b) y c) del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, de competencias de las entidades locales territoriales, municipales y provinciales, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

La bonificación también se aplicará cuando los servicios referidos en el párrafo anterior se presten por entidades íntegramente dependientes del Estado o de las comunidades autónomas.

Capítulo IV

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Artículo 35. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica. (34)

1. (35) Deducción por actividades de investigación y desarrollo.

La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra, en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de investigación y desarrollo.

Se considerará investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo, se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la concepción de software avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, o siempre que esté destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la sociedad

de la información. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el software.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los inmuebles y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constando específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el 65 por ciento de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España, en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

c) Porcentajes de deducción.

1.º El 30 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 50 por ciento sobre el exceso respecto de ésta.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 20 por ciento del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

2.º El 10 por ciento de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

La deducción establecida en el párrafo anterior será compatible con la prevista en el artículo 42 de esta ley e incompatible para las mismas inversiones con las restantes deducciones previstas en los demás artículos de este Capítulo.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto

que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 11, que se aplique, fuese inferior.

2. (36) Deducción por actividades de innovación tecnológica.

La realización de actividades de innovación tecnológica dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de innovación tecnológica.

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

1.º Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.

2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

3.º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, "know-how" y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros.

4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica deben corresponder a actividades efectuadas en España, en cualquier Estado

Apéndice normativo

Ley: artículo 35

Reglamento: artículo 30

miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Para determinar la base de la deducción, el importe de los gastos de innovación tecnológica se minorará en el 65 por ciento de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

c) Porcentaje de deducción.

El 10 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

3. (37) Exclusiones.

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. (38) Aplicación e interpretación de la deducción.

a) Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el

apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

b) El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

c) Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 91 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo, para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionadas con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constando específicamente individualizados por proyectos.

Artículo 30. Valoración previa de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica o de innovación tecnológica.

1. Las personas o entidades que tengan el propósito de realizar actividades de investigación científica o de innovación tecnológica podrán solicitar a la Administración tributaria la valoración, conforme a las reglas del Impuesto sobre Sociedades y, con carácter previo y vinculante, de los gastos correspondientes a dichas actividades que consideren susceptibles de disfrutar

de la deducción a la que se refiere el artículo 35 de la Ley del Impuesto.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito antes de efectuar los gastos correspondientes y contendrá, como mínimo, lo siguiente:

- a) Identificación de la persona o entidad solicitante.
- b) Identificación y descripción del proyecto de investigación científica o innovación tecnológica a que se refiere la solicitud, indicando las actividades concretas que se efectuarán, los gastos en los que se incurrirá para la ejecución de las mismas y el período de tiempo en el que se realizarán tales actividades.
- c) Propuesta de valoración de los gastos que se realizarán, expresando la regla de valoración aplicada y las circunstancias económicas que hayan sido tomadas en consideración.

3. La Administración tributaria examinará la documentación referida en el apartado anterior, pudiendo requerir al solicitante cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la solicitud.

Tanto la Administración tributaria como el solicitante podrán solicitar o aportar informes periciales que versen sobre el contenido de la propuesta de valoración. Asimismo, podrán proponer la práctica de las pruebas que entiendan pertinentes por cualquiera de los medios admitidos en derecho.

4. Una vez instruido el procedimiento y con anterioridad a la redacción de la propuesta de resolución, la Administración tributaria lo pondrá de manifiesto al solicitante, junto con el contenido y las conclusiones de las pruebas efectuadas y los informes solicitados, para que pueda formular las alegaciones y presentar los documentos y justificantes que estime pertinentes en el plazo de quince días.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- a) Aprobar la propuesta formulada inicialmente por el solicitante.
- b) Aprobar otra propuesta alternativa formulada por el solicitante en el curso del procedimiento.
- c) Desestimar la propuesta formulada por el solicitante.

La resolución será motivada y, en el caso de que sea aprobatoria, contendrá la valoración realizada por la Administración tributaria conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades, con indicación de los gastos y de las actividades concretas a que se refiere, así como del método de valoración utilizado, con indicación de sus elementos esenciales. Asimismo, indicará el plazo de vigencia de la valoración, que no podrá ser superior a tres años.

6. El procedimiento deberá finalizar en el plazo máximo de seis meses, contados desde la fecha en que la propuesta haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de la Administración tributaria. La falta de contestación de la Administración tributaria en los plazos indicados implicará la aceptación de los valores propuestos por el contribuyente.

7. La resolución que se dicte no será recurrible, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que se efectúen como consecuencia de la aplicación de los valores establecidos en la resolución.

8. La Administración tributaria deberá aplicar la valoración de los gastos que resulte de la resolución durante su plazo de vigencia, siempre que no se modifique la legislación o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron dicha valoración.

9. La documentación aportada por el solicitante únicamente tendrá efectos en relación con este procedimiento. Los funcionarios que intervengan en el procedimiento deberán guardar sigilo riguroso y observar estricto secreto respecto de los documentos y demás información que conozcan en el curso del mismo.

10. El órgano competente para informar, instruir y resolver el procedimiento será el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Artículo 36. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación. (39)

1. Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 de esta Ley tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 15 por ciento del importe de las inversiones y de los gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación, que se especifican a continuación:

a) Acceso a Internet, que incluirá:

- 1.º Adquisición de equipos y terminales, con su "software" y periféricos asociados, para la conexión a Internet y acceso a facilidades de correo electrónico.
- 2.º Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a Internet.
- 3.º Instalación e implantación de dichos sistemas.
- 4.º Formación del personal de la empresa para su uso.

b) Presencia en Internet, que incluirá:

- 1.º Adquisición de equipos, con "software" y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales web.
- 2.º Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales web.
- 3.º Instalación e implantación de dichos sistemas.
- 4.º Formación del personal de la empresa para su uso.

c) Comercio electrónico, que incluirá:

- 1.º Adquisición de equipos, con su "software" y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de Internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.
- 2.º Adquisición de equipos, con su "software" y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico.

co a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.

3.º Instalación e implantación de dichos sistemas.

4.º Formación del personal de la empresa para su uso.

d) Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:

1.º Adquisición de equipos y paquetes de "software" específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones intranet.

2.º Adquisición de paquetes de "software" para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.

3.º Instalación e implantación de dichos sistemas.

4.º Formación del personal de la empresa para su uso.

2. Esta deducción será incompatible para las mismas inversiones o gastos con las demás previstas en este capítulo. La parte de inversión o del gasto financiada con subvenciones no dará derecho a la deducción.

Artículo 37. Deducción por actividades de exportación. (40)

1. La realización de actividades de exportación dará derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota íntegra:

a) El 25 por ciento del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en la creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como en la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios o la contratación de servicios turísticos en España, siempre que la participación sea, como mínimo, del 25 por ciento del capital social de la filial. En el período impositivo en que se alcance el 25 por ciento de la participación se deducirá el 25 por ciento de la inversión total efectuada en éste y en los dos períodos impositivos precedentes.

A efectos de lo previsto en este apartado las actividades financieras y de seguros no se considerarán directamente relacionadas con la actividad exportadora.

b) El 25 por ciento del importe satisfecho 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 otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

2. No procederá la deducción cuando la inversión o el gasto se realice en un Estado o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

3. La base de la deducción se minorará en el 65 por ciento de las subvenciones recibidas para la realización de las inversiones y gastos a que se refiere el apartado.

Artículo 38. Deducción por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros, sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores.

1. (41) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 15 por ciento del importe de las inversiones o gastos que realicen para:

a) La adquisición de bienes del patrimonio histórico español, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes sean declarados bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general de bienes muebles en el plazo de un año desde su introducción y permanezcan en territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años.

La base de esta deducción será la valoración efectuada por la Junta de calificación, valoración y exportación de bienes del patrimonio histórico español.

b) La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las comunidades autónomas, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

c) La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco situados en España.

2. (42) Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción del 20 por ciento. La base de la deducción estará constituida por el coste de la producción minorado en la parte financiada por el coproductor financiero.

El coproductor financiero que participe en una producción española de largometraje cinematográfico tendrá derecho a una deducción del cinco por ciento de la inversión que financie, con el límite del cinco por ciento de la renta del período derivada de dichas inversiones.

A los efectos de esta deducción, se considerará coproductor financiero la entidad que participe en la producción de las películas indicadas en el párrafo anterior exclusivamente mediante la aportación de recursos financieros en cuantía que no sea inferior al 10 por ciento ni superior al 25 por ciento del coste total de la producción, a cambio del derecho a participar en los ingresos derivados de su explotación. El contrato de coproducción, en el que deberán constar las circunstancias indicadas, se presentará ante el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Las deducciones a las que se refiere este apartado se practicarán a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las cantidades no deducidas en dicho período podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos sucesivos, en las condiciones previstas en el apartado 1 del artículo 44 de esta ley. En tal caso, el límite del cinco por ciento a que se refiere este apartado se calculará sobre la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el período en que se aplique la deducción.

Reglamentariamente se podrán establecer las condiciones y procedimientos para la práctica de esta deducción.

3. **(43)** Las inversiones en la edición de libros que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada, darán derecho a una deducción del cinco por ciento.

4. **(44)** Las inversiones en sistemas de navegación y localización de vehículos vía satélite que se incorporen a vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera darán derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 10 por ciento del importe de dichas inversiones.

5. **(45)** Las inversiones en plataformas de accesos para personas discapacitadas o en anclajes de fijación de sillas de ruedas, que se incorporen a vehículos de transporte público de viajeros por carretera, darán derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 10 por ciento del importe de dichas inversiones.

6. **(46)** Las inversiones y gastos en locales homologados por la Administración pública competente para prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de los trabajadores de la entidad, y los gastos derivados de la contratación de este servicio con un tercero debidamente autorizado, darán derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 10 por ciento del importe de dichas inversiones y gastos.

La base de la deducción se minorará en la parte del coste del servicio repercutido por la empresa a los trabajadores y en el 65 por ciento de las subvenciones recibidas para la prestación de dicho servicio e imputables como ingreso en el período impositivo.

7. La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Artículo 39. Deducciones por inversiones medioambientales. (47)

1. Las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica procedente de instalaciones industriales, contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales para la mejora de la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación, darán derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de las inversiones que estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión.

2. La deducción prevista en el apartado anterior será del 12 por ciento en el supuesto de adquisición de

nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera, sólo para aquella parte de la inversión que reglamentariamente se determine que contribuye de manera efectiva a la reducción de la contaminación atmosférica.

3. Asimismo, podrá deducirse de la cuota íntegra el 10 por ciento de las inversiones realizadas en bienes de activo material nuevos destinadas al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades que se citan a continuación:

a) Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.

b) Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

c) Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.

d) Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).

4. La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

Artículo 33. Ámbito de aplicación: instalaciones destinadas a la protección del medio ambiente.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 39 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota íntegra el 10 por ciento del importe de las inversiones realizadas en elementos patrimoniales del inmovilizado material destinados a la protección del medio ambiente, consistentes en:

a) Instalaciones que tengan por objeto alguna de las siguientes finalidades:

1.ª Evitar o reducir la contaminación atmosférica procedente de las instalaciones industriales.

2.ª Evitar o reducir la carga contaminante que se vierta a las aguas superficiales, subterráneas y marinas.

3.ª Favorecer la reducción, recuperación o tratamiento correctos desde el punto de vista medioambiental de residuos industriales.

b) Activos materiales nuevos destinados al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades definidas a continuación:

1.ª Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.

2.ª Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 33 a 37

3.ª Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.

4.ª Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).

Artículo 34. Ámbito de aplicación: vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.

1. La deducción a que se refiere el artículo anterior se aplicará también en el supuesto de adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera nuevos y que, tratándose de vehículos con motor diésel o con motor de encendido por chispa alimentado con gas natural o gas licuado del petróleo, cumplan los requisitos sobre emisión de gases, partículas contaminantes y humos establecidos en la Directiva 88/77/CEE.

2. A estos efectos, se considerarán vehículos industriales o comerciales:

a) Aquellos vehículos que el anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, define como camiones, furgones y furgonetas; autobuses o autocares, articulados o no, incluidos los de dos pisos; vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tractocamiones.

Las inversiones en tractocamiones que se lleven a cabo conjuntamente con su correspondiente semirremolque, ya sea simultáneamente o a lo largo del mismo período impositivo, tendrán la consideración en su conjunto de vehículos industriales a los efectos de aplicar la deducción a que se refiere este título.

b) Los turismos destinados al servicio público de viajeros provistos de taxímetro.

c) Los automóviles acondicionados para el transporte de personas enfermas o accidentadas.

Artículo 35. Realización y mantenimiento de la inversión.

1. La inversión se entenderá realizada cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

2. Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, se considerará realizada la inversión en la fecha de celebración del contrato, por un importe igual al valor de contado del elemento patrimonial.

La aplicación de la deducción por la inversión en los elementos patrimoniales a que se refiere el párrafo anterior estará condicionado, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

Si no se ejercita la opción de compra, el sujeto pasivo deberá ingresar, juntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que se hubiera podido ejercitar dicha opción, el importe de la deducción aplicada con sus intereses de demora.

3. A los efectos de lo previsto en el apartado 3 del artículo 44 de la Ley del Impuesto, se entenderá que los elementos patrimoniales afectos a esta deducción a que se refiere el artículo 33 permanecen en funcionamiento si se mantienen durante el plazo establecido en el citado apartado los niveles de protección del medio ambiente previstos en los planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados por la Administración competente.

A tal fin, la Administración tributaria podrá requerir de la Administración competente en materia de medio ambiente la expedición de un certificado que acredite el mantenimiento de los citados niveles de protección ambiental.

En el caso de que, por razones tecnológicas, los elementos patrimoniales afectos a esta deducción perdieran o disminuyeran su eficacia en materia de protección del medio ambiente durante los plazos a que se refiere este apartado, podrán ser sustituidos o complementados con otros elementos que contribuyan a la recuperación de los niveles de protección inicialmente previstos, sin que por ello se pierda el derecho a la deducción. En este caso, las inversiones que sustituyan o complementen a la inicial no podrán acogerse a la deducción regulada en este título.

Artículo 36. Base de la deducción por instalaciones destinadas a la protección del medio ambiente.

En los supuestos a que se refiere el artículo 33 de este Reglamento, la base de cálculo de la deducción será el precio de adquisición o coste de producción.

Cuando una inversión no tenga por objeto exclusivo alguna de las finalidades previstas en dicho artículo, una vez identificada la parte que guarde relación directa con la función protectora del medio ambiente, la deducción se aplicará sobre la porción del precio de adquisición o coste de producción que el sujeto pasivo acredite que se corresponde con las referidas finalidades.

En el caso de que las inversiones no tengan por objeto exclusivo alguna de las citadas finalidades, deberá poderse identificar la parte de éstas destinada a la protección del medio ambiente.

La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a la deducción.

Artículo 37. Base de la deducción por adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.

En los supuestos contemplados en el artículo 34 de este Reglamento, la base de cálculo de la deducción será el resultado de aplicar al precio de adquisición del vehículo el porcentaje que, de entre los siguientes, corresponda:

a) El 45 por ciento si se trata de camiones, vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tracto-camiones.

b) El 40 por ciento si se trata de tractocamiones, así como de su correspondiente semirremolque cuando se adquiera conjuntamente con aquél o dentro del mismo período impositivo.

c) El 35 por ciento para autobuses y el resto de vehículos de transporte por carretera.

Dichos porcentajes se incrementarán en 45 puntos porcentuales cuando se trate de vehículos que cumplan, como mínimo, los valores límite de emisiones que se indican a continuación:

a) Los que se establecen en la fila A de las tablas del apartado 6.2.1 del Anexo I de la Directiva 88/77/CEE, modificada por la Directiva 1999/96/CE, de 13 de diciembre de 1999, cuando se trate de vehículos adquiridos antes de 1 de octubre de 2001.

b) Los que se establecen en la fila B1 de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2001 y antes de 1 de octubre de 2006.

c) Los que se establecen en la fila B22 de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2006 y antes de 1 de octubre de 2009.

Artículo 38. Requisitos de la deducción por instalaciones destinadas a la protección del medio ambiente. Certificación de convalidación de la inversión medioambiental.

1. Para practicar la deducción en los supuestos a que se refiere el artículo 33.a) deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que la inversión se realice para dar cumplimiento a la normativa vigente en materia del medio ambiente sobre emisiones a la atmósfera, vertidos a las aguas, así como producción, recuperación y tratamiento de residuos industriales o para mejorar las exigencias establecidas en dicha normativa.

Se entenderá que la inversión cumple este requisito siempre que se efectúe dentro de los plazos y en las condiciones previstas en la citada normativa.

b) Que la inversión se lleve a cabo en ejecución de planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados con la Administración competente en materia medioambiental.

La prueba del cumplimiento de este requisito se realizará mediante la certificación de convalidación de la inversión expedida por la referida Administración.

2. La certificación de convalidación de la inversión medioambiental deberá indicar a estos efectos que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que las inversiones se han realizado en ejecución de los planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados por la Administración competente señalando la normativa a que se refiere el párrafo b) del apartado anterior y expresando la idoneidad de las inversiones para la función protectora del medio ambiente que las mismas persigan.

b) Que las inversiones realizadas permitan alcanzar los niveles de protección previstos en los planes, programas, convenios o acuerdos establecidos.

3. Si al tiempo de presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades no se hubiera emitido por la Administración competente la certificación regulada en este artículo por causa no imputable al sujeto pasivo, éste podrá aplicar con carácter provisional la deducción siempre que haya solicitado la expedición de la referida certificación de convalidación con anterioridad al primer día del plazo de presentación de aquella declaración. En el caso de que la Administración competente no convalide la inversión, el sujeto pasivo deberá ingresar, juntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se notifique dicho acto administrativo, el importe de la deducción aplicada con sus intereses de demora.

4. A los efectos de esta deducción se considerará Administración competente aquella que, siéndolo por razón de la materia objeto de protección, lo sea igualmente respecto del territorio donde radiquen las inversiones objeto de la deducción.

Artículo 40. Deducción por gastos de formación profesional. (48)

1. La realización de actividades de formación profesional dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del cinco por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo, minorados en el 65 por ciento del importe de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades, e imputables como ingreso en el período impositivo.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de formación profesional en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 10 por ciento sobre el exceso respecto de ésta.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior se considerará formación profesional el conjunto de acciones formativas desarrolladas por una empresa, directamente o a través de terceros, dirigido a la actualización, capacitación o reciclaje de su personal y exigido por el desarrollo de sus actividades o por las características de los puestos de trabajo. En ningún caso se entenderán como gastos de formación profesional los que, de acuerdo con lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tengan la consideración de rendimientos del trabajo personal.

3. La deducción también se aplicará por aquellos gastos efectuados por la entidad con la finalidad de habitar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías.

Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquélla, con su software y periféricos asociados, incluso cuando su uso por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo. Los gastos a

Apéndice normativo

Ley: artículos 40, 41 y 42

que se refiere este apartado tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación de personal y no determinarán, la obtención de un rendimiento del trabajo para el empleado.

Artículo 41. Deducción por creación de empleo para trabajadores minusválidos.

1. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 6.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores minusválidos, contratados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 13/1982, de 7 de abril, de integración social de minusválidos, por tiempo indefinido, experimentando durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores minusválidos con dicho tipo de contrato del período inmediatamente anterior.

2. Para el cálculo del incremento del promedio de plantilla se computarán, exclusivamente, los trabajadores minusválidos/año con contrato indefinido que desarrollen jornada completa, en los términos que dispone la normativa laboral.

3. Los trabajadores contratados que dieran derecho a la deducción prevista en este artículo no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo regulada en el Real Decreto Ley 7/1994, de 20 de junio, en el Real Decreto Ley 2/1995, de 17 de febrero, y en el artículo 109 de esta ley.

Artículo 42. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. (49)

1. Deducción en la cuota íntegra.

Se deducirá de la cuota íntegra el 12 por ciento de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales establecidos en el apartado siguiente integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 de esta Ley, a condición de reinversión, en los términos y requisitos de este artículo.

Esta deducción será del 7 por ciento, del 2 por ciento o del 17 por ciento cuando la base imponible tribute a los tipos del 25 por ciento, del 20 por ciento o del 35 por ciento, respectivamente.

Se entenderá que se cumple la condición de reinversión si el importe obtenido en la transmisión onerosa se reinvierte en los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3 de este artículo y la renta procede de los elementos patrimoniales enumerados en el apartado 2 de este artículo.

No se aplicará a esta deducción el límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

2. Elementos patrimoniales transmitidos.

Los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de la deducción prevista en este artículo, son los siguientes:

a) Los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas que hubiesen estado en funcionamiento al

menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión.

b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre su capital social, y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo.

A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por ciento del activo, no se aplicará la deducción sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.º Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Elementos patrimoniales objeto de la reinversión.

Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción, son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión.

b) Los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre el capital social de aquéllos. El cómputo de la participación adquirida se referirá al plazo establecido para efectuar la reinversión. Estos valores no podrán generar otro incentivo fiscal a nivel de base imponible o cuota íntegra. A estos efectos no se considerará un incentivo fiscal las correcciones de valor, las exenciones a que se refiere el artículo 21 de esta Ley, ni las deducciones para evitar la doble imposición.

La deducción por la adquisición de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no

residentes en territorio español, es incompatible con la deducción establecida en el artículo 12.5 de esta Ley.

Cuando los valores en que se materialice la reinversión correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por ciento del activo, no se entenderá realizada la reinversión en el importe que resulte de aplicar al precio de adquisición de esos valores, el porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores adquiridos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere el apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

4. No se entenderán comprendidos en el párrafo b) de los apartados 2 y 3 de este artículo los valores siguientes:

- a) Que no otorguen una participación en el capital social o fondos propios.
- b) Sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 21 de esta Ley.
- c) Sean representativos de instituciones de inversión colectiva de carácter financiero.
- d) Sean representativos de entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

5. No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice mediante operaciones realizadas entre entidades de un mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley acogidas al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VII de esta Ley. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 de esta Ley, excepto que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias.

6. Plazo para efectuar la reinversión.

a) La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores, o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de reinversión aprobado por la Administración

tributaria a propuesta del sujeto pasivo. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el período impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, dicho plazo se computará desde la finalización del período impositivo.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

b) Tratándose de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, se considerará realizada la reinversión en la fecha en que se produzca la puesta a disposición del elemento patrimonial objeto del contrato, por un importe igual a su valor de contado. Los efectos de la reinversión estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

c) La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la reinversión. Cuando la reinversión se haya realizado antes de la transmisión, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

7. Base de la deducción.

La base de la deducción está constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 2 de este artículo, que se haya integrado en la base imponible, con las limitaciones establecidas en dicho apartado. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formarán parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los elementos patrimoniales o valores, en cuanto las pérdidas hubieran sido fiscalmente deducibles, ni las cantidades aplicadas a la libertad de amortización, o a la recuperación del coste del bien fiscalmente deducible según lo previsto en el artículo 115 de esta Ley, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de los elementos patrimoniales que se acogieron a dichos regímenes.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El sujeto pasivo podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de esta Ley.

Tratándose de elementos patrimoniales a que hace referencia el párrafo a) del apartado 2 de este artículo la renta obtenida se corregirá, en su caso, en el importe de

Apéndice normativo

Ley: artículo 42

Reglamento: artículo 39

la depreciación monetaria de acuerdo con lo previsto en el apartado 9 del artículo 15 de esta Ley.

La reinversión de una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión dará derecho a la deducción establecida en este artículo, siendo la base de la deducción la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

8. Mantenimiento de la inversión.

a) Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdida justificada, hasta que se cumpla el plazo de cinco años, o de tres años si se trata de bienes muebles, excepto si su vida útil conforme al método de amortización de los admitidos en el artículo 11 de esta Ley, que se aplique, fuere inferior.

b) La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión antes de la finalización del plazo mencionado en el párrafo a) anterior determinará la pérdida de la deducción, excepto si el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, es objeto de reinversión en los términos establecidos en este artículo. En tal caso, la pérdida del derecho de esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 137.3 de esta Ley.

9. Planes especiales de reinversión.

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 6 de este artículo, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de reinversión. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la presentación y aprobación de los planes especiales de reinversión.

10. Requisitos formales.

Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este artículo y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo.

11. Los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 de este artículo serán, respectivamente, del 14,5 y 19,5 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en el que se practique la deducción, para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro del año 2007.

12. Tratándose de rentas integradas en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007, la deducción por reinversión se regulará por lo establecido en el artículo 42 según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006, cualquiera que sea el período en el que se practique la deducción.

Artículo 39. Planes especiales de reinversión.

1. Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 6 del artículo 42 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de reinversión.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los elementos patrimoniales transmitidos o que serán transmitidos.

b) Importe efectivo o previsto de la transmisión.

c) Descripción de los elementos patrimoniales en los que se materializará la reinversión.

d) Descripción del plan temporal de realización de la reinversión y de su entrada en funcionamiento.

e) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de reinversión.

3. El plan especial de reinversión se presentará, según los casos, en los siguientes plazos:

a) Dentro de los seis meses contados a partir de la fecha de la transmisión determinante del beneficio extraordinario.

b) Dentro de los seis meses anteriores a la fecha en la que se prevé realizar la transmisión.

c) Dentro de los seis meses anteriores a la fecha en la que se prevé realizar o iniciar la inversión anticipada.

En el supuesto contenido en el párrafo b) la transmisión deberá realizarse dentro del plazo de seis meses contados a partir de la fecha de aprobación del plan especial de reinversión, y en el supuesto del párrafo c) la reinversión deberá iniciarse o realizarse dentro del plazo de seis meses contados a partir de dicha fecha.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan especial de reinversión formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un plan especial de reinversión alternativo formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el plan especial de reinversión formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de tres meses contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse producido una resolución

expresa, se entenderá aprobado el plan especial de reinversión.

Artículo 40. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el expediente la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal del sujeto pasivo o las Dependencias Regionales de Inspección o la Oficina Nacional de Inspección, tratándose de sujetos pasivos adscritos a las mismas.

8. Requisitos formales.

Los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales el importe de la renta acogida a la deducción prevista en este artículo y la fecha de la reinversión. Dicha mención deberá realizarse mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 6 de este artículo.

Artículo 43. Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial, a planes de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad. (50)

1. El sujeto pasivo podrá practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo.

2. Asimismo, el sujeto pasivo podrá practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de las aportaciones realizadas a favor de patrimonios protegidos de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, o de sus parientes en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, de sus cónyuges o de las personas a cargo de dichos trabajadores en régimen de tutela o acogimiento regulados en la Ley de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Las aportaciones que generen el derecho a practicar la deducción prevista en este apartado no podrán exceder de 8.000 euros anuales por cada trabajador o persona discapacitada.

b) Las aportaciones que excedan del límite previsto en el párrafo anterior darán derecho a practicar la deducción en los cuatro períodos impositivos siguientes, hasta agotar, en su caso, en cada uno de ellos el importe máximo que genera el derecho a deducción.

Cuando concurran en un mismo período impositivo deducciones en la cuota por aportaciones efectuadas en el ejercicio, con deducciones pendientes de practicar

de ejercicios anteriores se practicarán, en primer lugar, las deducciones procedentes de las aportaciones de los ejercicios anteriores, hasta agotar el importe máximo que genera el derecho a deducción.

c) Tratándose de aportaciones no dinerarias se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las contribuciones empresariales a patrimonios protegidos.

3. Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros, la deducción prevista en los apartados 1 y 2 anteriores se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales y aportaciones que correspondan al importe de la retribución bruta anual reseñado en dichos apartados.

4. Esta deducción no se podrá aplicar respecto de las contribuciones realizadas al amparo del régimen transitorio establecido en las disposiciones transitorias cuarta, quinta y sexta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. Asimismo, no será aplicable en el caso de compromisos específicos asumidos con los trabajadores como consecuencia de un expediente de regulación de empleo.

5. Cuando se efectúen disposiciones de bienes o derechos aportados al patrimonio protegido de los trabajadores, de sus parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, en los términos previstos en los párrafos b) y c) del apartado 5 del artículo 54 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el sujeto pasivo que efectuó la aportación, en el período en que se hayan incumplido los requisitos, conjuntamente con la cuota correspondiente a su período impositivo, ingresará la cantidad deducida conforme a lo previsto en este artículo, además de los intereses de demora.

Artículo 44. Normas comunes a las deducciones previstas en este capítulo.

1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los capítulos II y III de este título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en este capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

a) En las entidades de nueva creación.

b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos,

Apéndice normativo

Ley: artículos 44, 45 y 46

sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

El importe de las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 35 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en los artículos 35 y 36, que correspondan 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 interna e internacional y las bonificaciones.

2. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.

3. Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas en los artículos anteriores deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años, o tres años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.

Capítulo V

Pago fraccionado

Artículo 45. El pago fraccionado.

1. En los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los sujetos pasivos deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados.

2. La base para calcular el pago fraccionado será la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales a que hace referencia el apartado anterior, minorado en las deducciones y bonificaciones a que se refieren los capítulos II, III y IV de este título, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

Cuando el último período impositivo concluido sea de duración inferior al año se tomará también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de 12 meses.

3. Los pagos fraccionados también podrán realizarse, a opción del sujeto pasivo, sobre la parte de la base imponible del período de los tres, nueve u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta ley.

Los sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta

el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de ingreso del pago fraccionado a que se refiere el apartado 1. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

Para que la opción a que se refiere este apartado sea válida y produzca efectos, deberá ser ejercida en la correspondiente declaración censal, durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre y cuando el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural.

En caso contrario, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de dos meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo cuando este último plazo fuera inferior a dos meses.

El sujeto pasivo quedará vinculado a esta modalidad del pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

4. La cuantía del pago fraccionado será el resultado de aplicar a las bases previstas en los dos apartados anteriores el porcentaje que se establezca en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

En la modalidad prevista en el apartado anterior, de la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del capítulo III del presente título, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al sujeto pasivo, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del sujeto pasivo, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

5. El pago fraccionado tendrá la consideración de deuda tributaria.

Capítulo VI

Deducción de los pagos a cuenta

Artículo 46. Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

Serán deducibles de la cuota íntegra:

- Las retenciones a cuenta.
- Los ingresos a cuenta.
- Los pagos fraccionados.

Cuando dichos conceptos superen la cantidad resultante de practicar en la cuota íntegra del Impuesto las deducciones a que se refieren los capítulos II, III y IV de este título, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Título VII

Regímenes tributarios especiales

Capítulo I

Regímenes tributarios especiales en particular

Artículo 47. Definición.

1. Son regímenes tributarios especiales los regulados en este título, sea por razón de la naturaleza de los sujetos pasivos afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.
2. Las normas contenidas en los restantes títulos se aplicarán con carácter supletorio respecto de las contenidas en este título.

Capítulo II

Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas

Artículo 48. Agrupaciones de interés económico españolas.

1. A las agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de agrupaciones de interés económico, se aplicarán las normas generales de este impuesto con las siguientes especialidades:

a) No tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad opte por la modalidad de pagos fraccionados regulada en el apartado 3 del artículo 45 de esta ley, la base de cálculo no incluirá la parte de la base imponible atribuible a los socios que deban soportar la imputación de la base imponible. En ningún caso procederá la devolución a que se refiere el artículo 46 de esta ley en relación con esa misma parte.

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español:

1.º Las bases imponibles, positivas o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases imponibles negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

2.º Las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.

2. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios no residentes en territorio español tributarán en tal concepto, de conformidad con las normas establecidas en el texto refundido de Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y los convenios para evitar la doble imposición suscritos por España.

3. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de periodos impositivos durante los cuales la entidad se hallase en el presente régimen, no tributarán por este impuesto ni por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputadas. Tratándose de los socios que adquieran las participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá su valor de adquisición en dicho importe.

En la transmisión de participaciones en el capital, fondos propios o resultados de entidades acogidas al presente régimen, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

4. La aplicación de lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 115 de esta ley exigirá que los activos allí referidos sean arrendados a terceros no vinculados con la agrupación de interés económico que lo afecte a su actividad, y que sus socios mantengan su participación hasta la finalización del período impositivo en el que concluya el mencionado arrendamiento.

5. Este régimen fiscal no será aplicable en aquellos periodos impositivos en que se realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o se posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

Artículo 49. Agrupaciones europeas de interés económico.

1. A las agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento (CEE) n.º 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, y sus socios, se aplicarán lo establecido en el artículo anterior, con las siguientes especialidades:

a) No tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

Estas entidades no efectuarán los pagos fraccionados a los que se refiere el artículo 45 de esta ley, ni tampoco procederá para ellas la deducción que recoge el artículo 46 de la misma ley.

b) Si la entidad no es residente en territorio español, sus socios residentes en España integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según proceda, la parte correspondiente de los beneficios o pérdidas determinadas en la agrupación, corregidas por la aplicación de las normas para determinar la base imponible.

Apéndice normativo

Ley: artículos 49, 50, 51 y 52

Reglamento: artículo 46

Cuando la actividad realizada por los socios a través de la agrupación hubiere dado lugar a la existencia de un establecimiento permanente en el extranjero, serán de aplicación las normas previstas en el Impuesto sobre Sociedades o en el respectivo convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito por España.

c) Los socios no residentes en territorio español, con independencia de que la entidad resida en España o fuera de ella, estarán sujetos por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes únicamente si, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13 del texto refundido de Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, o en el respectivo convenio de doble imposición internacional, resultase que la actividad realizada por aquéllos a través de la agrupación da lugar a la existencia de un establecimiento permanente en dicho territorio.

d) Los beneficios imputados a los socios no residentes en territorio español que hayan sido sometidos a tributación en virtud de normas del Impuesto sobre Rentas de no Residentes no estarán sujetos a tributación por razón de su distribución.

2. El régimen previsto en los apartados anteriores no será de aplicación en el período impositivo en que la agrupación europea de interés económico realice actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el apartado 2 del artículo 3 del Reglamento CEE 2137/1985, de 25 de julio.

Artículo 50. Uniones temporales de empresas.

1. Las uniones temporales de empresas reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 48 de esta ley.

Las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero al método de exención.

2. Las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero, mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, podrán acogerse a la exención respecto de las rentas procedentes del extranjero.

Las entidades deberán solicitar la exención al Ministerio de Hacienda, aportando información similar a la exigida para las uniones temporales de empresas constituidas en territorio español.

3. La opción por la exención determinará su aplicación hasta la extinción de la unión temporal. La renta negativa obtenida por la unión temporal se imputará en la base imponible de las entidades miembros. En tal caso, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

4. Lo previsto en el presente artículo no será aplicable en aquellos períodos impositivos en los que el sujeto pasivo

realice actividades distintas a aquéllas en que debe consistir su objeto social.

Artículo 51. Criterios de imputación.

1. Las imputaciones a que se refiere el presente capítulo se efectuarán a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de la escritura de constitución de la entidad y, en su defecto, por partes iguales.

2. La imputación se efectuará:

a) Cuando los socios o empresas miembros sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha del cierre del ejercicio de la entidad sometida a este régimen.

b) En los demás supuestos, en el siguiente período impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de cierre del ejercicio de la entidad sometida a este régimen.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

Artículo 52. Identificación de socios o empresas miembros.

Las entidades a las que sea de aplicación lo dispuesto en este capítulo deberán presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades, una relación de las personas que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro el último día de su período impositivo, así como la proporción en la que cada una de ellas participe en los resultados de dichas entidades.

Artículo 46. Obligaciones de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas.

1. Las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, a las que resulte de aplicación el régimen especial previsto en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto, deberán presentar, conjuntamente con su declaración por dicho impuesto, una relación de sus socios residentes en territorio español o de las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio el último día del período impositivo, con los siguientes datos:

a) Identificación, domicilio fiscal y porcentaje de participación de los socios o de las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio.

b) Importe total de las cantidades a imputar, relativas a los siguientes conceptos:

1.º Resultado contable.

2.º Base imponible.

3.º Base de la deducción para evitar la doble imposición interna, tipo de entidad de la que proceden las rentas y porcentaje de participación en aquélla.

4.º Base de deducción para evitar la doble imposición internacional y porcentaje de participación en la entidad de la que procede la renta.

5.º Base de las bonificaciones.

6.º Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, así como, en su caso, la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos.

7.º Retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la agrupación de interés económico.

c) Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas, distinguiendo los que correspondan a ejercicios en que a la sociedad no le hubiese sido aplicable el régimen especial.

2. Las agrupaciones de interés económico deberán notificar a sus socios o a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio las cantidades totales a imputar y la imputación individual realizada con los conceptos previstos en el párrafo b) del apartado anterior, en cuanto fueran imputables de acuerdo con las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. A los efectos de la no tributación de los dividendos y participaciones en beneficios establecida en el párrafo primero del apartado 3 del artículo 48 de la Ley del Impuesto, las agrupaciones deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en régimen general.

b) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en el régimen especial, distinguiendo entre los que correspondieron a socios residentes en territorio español de aquellos que correspondieron a socios no residentes en territorio español.

c) En caso de distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas, designación de la reserva aplicada de entre las tres a las que, por la clase de beneficios de los que procedan, se refieren los párrafos a) y b) anteriores.

4. Las menciones en la memoria anual a que se refiere el apartado anterior deberán ser efectuadas mientras existan reservas de las referidas en el párrafo b) de dicho apartado, aun cuando la entidad no tribute en el régimen especial.

5. Las obligaciones de información establecidas en los apartados 3 y 4 de este artículo serán también exigibles respecto de las sucesivas entidades que ostenten la titularidad de las reservas referidas en el párrafo b) del apartado 3.

6. Lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, en la medida en que resulte de aplicación, obligará a las uniones temporales de empresas sujetas al régimen especial previsto en el capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto, en relación con sus empresas

miembros residentes en territorio español el último día del período impositivo.

Artículo 48 bis. Explotaciones económicas propias de los Partidos Políticos exentas en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Para disfrutar de la exención prevista en el artículo 10.Dos d) de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, estos deberán formular solicitud dirigida al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes de que finalice el período impositivo en que deba surtir efectos.

El partido político solicitante aportará, junto con el escrito de solicitud, copia simple de la escritura de constitución y estatutos, certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio de Interior así como, memoria, en la que se explique y justifique que las explotaciones económicas para las que solicita la exención coinciden con su propia actividad.

A estos efectos, se entenderá que las explotaciones económicas coinciden con la actividad propia del partido político cuando:

a) Contribuyan directa o indirectamente a la consecución de sus fines.

b) Cuando el disfrute de esta exención no produzca distorsiones en la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.

c) Que se preste en condiciones de igualdad a colectividades genéricas de personas. Se entenderá que no se cumple este requisito cuando los promotores afiliados, compromisarios y miembros de sus órganos de dirección y administración, así como los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, sean los destinatarios principales de la actividad o se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

2. El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria resolverá de forma motivada la exención solicitada. Dicha exención quedará condicionada, a la concurrencia en todo momento, de las condiciones y requisitos previstos en la Ley Orgánica 8/2007 y en el presente artículo.

Se entenderá otorgada la exención si el citado Departamento no ha notificado la resolución en un plazo de seis meses.

3. Una vez concedida la exención a que se refieren los apartados anteriores no será preciso reiterar su solicitud para su aplicación a los períodos impositivos siguientes, salvo que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

El partido político deberá comunicar al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos exigibles para la aplicación de la exención. Dicho Departamento podrá declarar, previa audiencia del partido político por un plazo de 10 días, si procede o no la continuación de la aplicación de la exención. De igual forma se procederá cuando la

Apéndice normativo

Ley: artículo 53

Reglamento: artículos 48 bis y 48 ter

Administración tributaria conozca por cualquier medio la modificación de las condiciones o los requisitos para la aplicación de la exención.

4. El incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de esta exención determinará la pérdida del derecho a su aplicación a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

5. Para favorecer el adecuado control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará al Tribunal de Cuentas las solicitudes de exención presentadas y el resultado de las mismas.

Artículo 48 ter. Acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos.

La acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 11º Dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se efectuará mediante certificado expedido por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previa solicitud a la que se acompañará copia del certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior.

Este certificado hará constar su período de vigencia, que se extenderá desde la fecha de su emisión hasta la finalización del período impositivo en curso del solicitante.

Capítulo III

Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda

Artículo 53. Ámbito de aplicación.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido. Dicha actividad será compatible con la realización de otras actividades complementarias, y con la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra c) del apartado 2 siguiente.

A efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas.

Se asimilarán a viviendas el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje con el máximo de dos, y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden conjuntamente con la vivienda.

2. La aplicación del régimen fiscal especial regulado en este capítulo requerirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a 10.

b) Que la superficie construida de cada vivienda no exceda de 135 metros cuadrados.

c) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos siete años. Este plazo se computará:

1.º En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en el párrafo siguiente.

2.º En el caso de viviendas adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella.

El incumplimiento de este requisito implicará, para cada vivienda, la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido. Junto con la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

d) Que las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan.

e) En el caso de entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, que al menos el 55 por ciento de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra c) anterior, tengan derecho a la aplicación de la bonificación a que se refiere el artículo 54.1 de esta Ley.

3. La opción por este régimen deberá comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

4. Cuando a la entidad le resulte de aplicación cualquiera de los restantes regímenes especiales previstos en este Título VII, excepto el de consolidación fiscal, transparencia fiscal internacional y el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo y canje de valores y el de determinados contratos de arrendamiento financiero, no podrá optar por el régimen regulado en este capítulo, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo siguiente.

Las entidades a las que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 108 de esta Ley, les sean de aplicación los

incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión previstos en el capítulo XII de este Título VII, podrán optar entre aplicar dichos incentivos o aplicar el régimen regulado en este capítulo.

Artículo 54. Bonificaciones.

1. Tendrá una bonificación del 85 por ciento la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo anterior. Dicha bonificación será del 90 por ciento cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas por discapacitados y en la misma se hubieran efectuado las obras e instalaciones de adecuación a que se refiere el artículo 69.1.4.º del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las obras e instalaciones deberán ser certificadas por la Administración competente de acuerdo con lo establecido en la letra a) del citado artículo 69.1.4.º

A estos efectos, el arrendatario deberá acreditar la discapacidad en los términos previstos en el artículo 58.6 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La renta que se bonifica derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el capítulo XIII del Título VII de esta Ley, para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.

3. A los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos con cargo a las rentas a las que haya resultado de aplicación la bonificación prevista en el apartado 1 anterior, cualquiera que sea la entidad que los distribuya, el momento en el que el reparto se realice y el régimen fiscal aplicable a la entidad en ese momento, les será de aplicación la deducción para evitar la doble imposición regulada en el artículo 30.1 de esta Ley. No serán objeto de eliminación dichos beneficios cuando la entidad tribute en el régimen de consolidación fiscal. A estos efectos, se considerará que el primer beneficio distribuido procede de rentas no bonificadas.

La deducción que resulte de aplicar el artículo 30.5 de esta Ley a las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital de entidades que hayan aplicado este régimen fiscal y que se correspondan con reservas procedentes de beneficios no distribuidos bonificados, se reducirá en un 50 por ciento, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en el que se realice la transmisión y el régimen fiscal aplicable a las entidades en ese momento. No serán objeto de eliminación dichas rentas cuando la transmisión corresponda a una operación interna dentro de un grupo fiscal.

Capítulo IV

Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional

Artículo 55. Entidades de capital-riesgo.

1. Las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 25/2005 reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, estarán exentas en el 99 por ciento de las rentas que 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 a que se refiere el artículo 2 de la citada Ley, en que participen, siempre que la transmisión se produzca a partir del inicio del segundo año de tenencia computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización y hasta el decimoquinto, inclusive.

Excepcionalmente podrá admitirse una ampliación de este último plazo hasta el vigésimo año, inclusive. Reglamentariamente se determinarán los supuestos, condiciones y requisitos que habilitan para dicha ampliación.

Con excepción del supuesto previsto en el párrafo anterior, no se aplicarán la exención en el primer año y a partir del decimoquinto.

No obstante, tratándose de rentas que se obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas a que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 del citado artículo 2, la aplicación de la exención quedará condicionada a que, al menos, los inmuebles que representen el 85 por 100 del valor contable total de los inmuebles de la entidad participada estén afectos, ininterrumpidamente durante el tiempo de tenencia de los valores, al desarrollo de una actividad económica en los términos previstos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, distinta de la financiera, tal y como se define en la Ley reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, o inmobiliaria.

En el caso de que la entidad participada acceda a la cotización en un mercado de valores regulado en la Directiva 2004/39/CEE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004, la aplicación de la exención prevista en los párrafos anteriores quedará condicionada a que la entidad de capital-riesgo proceda a transmitir su participación en el capital de la empresa participada en un plazo no superior a tres años, contados desde la fecha en que se hubiera producido la admisión a cotización de esta última.

2. Las entidades de capital-riesgo podrán aplicar la deducción prevista en el artículo 30.2 de esta Ley o la exención prevista en el artículo 21.1 de esta Ley, según sea el origen de las citadas rentas, a los dividendos y, en general, a las participaciones en beneficios procedentes de las sociedades o entidades que promuevan o fomenten, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

3. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la deducción prevista en el artículo 30.2 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un sujeto pasivo de este impuesto o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidos en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

4. Las rentas positivas puestas de manifiesto en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o los fondos propios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la deducción prevista en el artículo 30.5 de esta Ley, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un sujeto pasivo de este impuesto o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidas en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

5. Lo dispuesto en la letra b) de los apartados 3 y 4 anteriores no será de aplicación cuando la renta se obtenga a través de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

6. La exención prevista en el apartado 1 anterior no resultará de aplicación cuando la persona o entidad adquirente de los valores esté vinculada con la entidad de capital-riesgo o con sus socios o partícipes, o cuando se trate de un residente en país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, salvo que el adquirente sea alguna de las siguientes personas o entidades:

a) La propia entidad participada.

b) Alguno de los socios o administradores de la entidad participada, y no esté, o haya estado, vinculado en los términos del artículo 16 de esta Ley, con la entidad de capital-riesgo por causa distinta de la que deriva de su propia vinculación con la entidad participada.

c) Otra entidad de capital-riesgo.

7. La exención prevista en el apartado 1 anterior no resultará de aplicación a la renta generada por la transmisión de los valores que hubieran sido adquiridos, directa o indirectamente, por la entidad de capital-riesgo a una persona o entidad vinculada con la misma o con sus socios o partícipes siempre que con anterioridad a la referida adquisición exista vinculación entre los socios o partícipes de la entidad y la empresa participada.

8. Cuando los valores se transmitan a otra entidad de capital-riesgo vinculada, ésta se subrogará en el valor y en la fecha de adquisición de la transmitente a efectos

del cómputo de los plazos previstos en el apartado 1 anterior.

9. A efectos de lo dispuesto en los apartados 6, 7 y 8 anteriores se entenderá por vinculación la participación, directa o indirecta en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

Artículo 56. Sociedades de desarrollo industrial regional.

1. Las sociedades de desarrollo industrial regional reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, disfrutarán de exención parcial por las rentas que obtengan en la transmisión de acciones y participaciones en el capital de las empresas en que participen en los términos dispuestos en el apartado 1 del artículo anterior.

2. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por las sociedades de desarrollo industrial regional disfrutarán de la deducción prevista en el artículo 30.2 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

Capítulo V

Instituciones de inversión colectiva

Artículo 57. Tributación de las instituciones de inversión colectiva.

1. Las instituciones de inversión colectiva reguladas en la Ley de instituciones de inversión colectiva con excepción de las sometidas al tipo general de gravamen, no tendrán derecho a deducción alguna de la cuota ni a la exención de rentas en la base imponible para evitar la doble imposición internacional.

2. Cuando el importe de los pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos supere la cuantía de la cuota íntegra, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Artículo 58. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva.

1. Lo dispuesto en este artículo será de aplicación a los socios o partícipes sujetos a este impuesto o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, de las instituciones de inversión colectiva a que se refiere el artículo anterior.

2. Los sujetos pasivos a los que se refiere el apartado anterior integrarán en la base imponible los siguientes conceptos:

a) La renta, positiva o negativa, obtenida como consecuencia de la transmisión de las acciones o participaciones o del reembolso de estas últimas.

b) Los beneficios distribuidos por la institución de inversión colectiva. Estos beneficios no darán derecho a deducción por doble imposición.

3. El régimen previsto en el apartado 2 de este artículo será de aplicación a los socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva, reguladas por la Directiva 85/611/CEE del Consejo, de 20 de diciembre de 1985, distintas de las previstas en el artículo 60 de esta ley, constituidas y domiciliadas en algún Estado Miembro de la Unión Europea e inscritas en el registro especial de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a efectos de su comercialización por entidades residentes en España.

Artículo 59. Rentas contabilizadas de las acciones o participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

Se integrará en la base imponible el importe de las rentas contabilizadas o que deban contabilizarse por el sujeto pasivo derivadas de las acciones o participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

Artículo 60. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

1. Los sujetos pasivos de este impuesto y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, que participen en instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, integrarán en la base imponible la diferencia positiva entre el valor liquidativo de la participación al día del cierre del periodo impositivo y su valor de adquisición.

La cantidad integrada en la base imponible se considerará mayor valor de adquisición.

2. Los beneficios distribuidos por la institución de inversión colectiva no se integrarán en la base imponible y minorarán el valor de adquisición de la participación.

Estos beneficios no darán derecho a deducción por doble imposición.

3. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia a que se refiere el apartado 1 es el 15 por ciento del valor de adquisición de la acción o participación.

Artículo 47. Obligaciones de las sociedades patrimoniales.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 62 de la Ley del Impuesto, las sociedades patrimoniales deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a periodos impositivos en los que tributaron en régimen distinto al previsto en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto.

b) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a periodos impositivos en los que tributaron en este régimen especial.

c) En caso de distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas, designación

de la reserva aplicada de entre las dos a las que, por la clase de beneficios de los que procedan, se refieren los párrafos a) y b) anteriores.

2. Las menciones en la memoria anual deberán ser efectuadas mientras existan reservas de las referidas en el párrafo b) del apartado anterior, aun cuando la entidad no tribute en este régimen especial.

3. Asimismo, la memoria deberá contener información detallada sobre los cálculos efectuados para determinar el resultado de la distribución de los gastos entre las distintas fuentes de renta.

4. Las obligaciones de información establecidas en este artículo serán también exigibles a las sucesivas entidades que ostenten la titularidad de las reservas referidas en el apartado 1.b) de este artículo.

Capítulo VII

Régimen de consolidación fiscal

Artículo 64. Definición.

1. Los grupos fiscales podrán optar por el régimen tributario previsto en el presente capítulo. En tal caso las entidades que en ellos se integran no tributarán en régimen individual.

2. Se entenderá por régimen individual de tributación el que correspondería a cada entidad en caso de no ser de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

Artículo 65. Sujeto pasivo.

1. El grupo fiscal tendrá la consideración de sujeto pasivo.

2. La sociedad dominante tendrá la representación del grupo fiscal y estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal.

3. La sociedad dominante y las sociedades dependientes estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria.

4. Las actuaciones administrativas de comprobación o investigación realizadas frente a la sociedad dominante o frente a cualquier entidad del grupo fiscal, con el conocimiento formal de la sociedad dominante, interrumpirán el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo fiscal.

Artículo 66. Responsabilidades tributarias derivadas de la aplicación del régimen de consolidación fiscal.

Las sociedades del grupo fiscal responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria, excluidas las sanciones.

Artículo 67. Definición del grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes.

1. Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de sociedades anónimas, limitadas y comanditarias por acciones

Apéndice normativo

Ley: artículos 67, 68, 69 y 70

residentes en territorio español formado por una sociedad dominante y todas las sociedades dependientes de esta.

2. Se entenderá por sociedad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:

a) Tener alguna de las formas jurídicas establecidas en el apartado anterior o, en su defecto, tener personalidad jurídica y estar sujeta y no exenta al Impuesto sobre Sociedades. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes situados en territorio español podrán ser considerados sociedades dominantes respecto de las sociedades cuyas participaciones estén afectas al mismo.

b) Que tenga una participación, directa o indirecta, al menos, del 75 por ciento del capital social de otra u otras sociedades el primer día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.

c) Que dicha participación se mantenga durante todo el período impositivo.

El requisito de mantenimiento de la participación durante todo el período impositivo no será exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada.

d) Que no sea dependiente de ninguna otra residente en territorio español, que reúna los requisitos para ser considerada como dominante.

e) Que no esté sometida al régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas.

f) Que, tratándose de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, dichas entidades no sean dependientes de ninguna otra residente en territorio español que reúna los requisitos para ser considerada como dominante y residan en un país o territorio con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

3. Se entenderá por sociedad dependiente aquella sobre la que la sociedad dominante posea una participación que reúna los requisitos contenidos en los párrafos b) y c) del apartado anterior.

4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que estén exentas de este impuesto.

b) Que al cierre del período impositivo se encuentren en situación de concurso, o incursas en la situación patrimonial prevista en el artículo 260.1.4º del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que con anterioridad a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

c) Las sociedades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente al de la sociedad dominante.

d) Las sociedades dependientes cuya participación se alcance a través de otra sociedad que no reúna los requisitos establecidos para formar parte del grupo fiscal.

5. El grupo fiscal se extinguirá cuando la sociedad dominante pierda dicho carácter.

Artículo 68. Inclusión o exclusión de sociedades en el grupo fiscal.

1. Las sociedades sobre las que se adquiera una participación como la definida en el apartado 2.b) del artículo anterior, se integrarán obligatoriamente en el grupo fiscal con efecto del período impositivo siguiente.

En el caso de sociedades de nueva creación la integración se producirá desde el momento de su constitución, siempre que se cumplan los restantes requisitos necesarios para formar parte del grupo fiscal.

2. Las sociedades dependientes que pierdan tal condición quedarán excluidas del grupo fiscal con efecto del propio período impositivo en que se produzca tal circunstancia.

Artículo 69. Determinación del dominio indirecto.

1. Cuando una sociedad tenga en otra sociedad al menos el 75 por ciento de su capital social y, a su vez, esta segunda se halle en la misma situación respecto a una tercera, y así sucesivamente, para calcular la participación indirecta de la primera sobre las demás sociedades, se multiplicarán, respectivamente, los porcentajes de participación en el capital social, de manera que el resultado de dichos productos deberá ser, al menos, el 75 por ciento para que la sociedad indirectamente participada pueda y deba integrarse en el grupo fiscal y, además, será preciso que todas las sociedades intermedias integren el grupo fiscal.

2. Si en un grupo fiscal coexisten relaciones de participación, directa e indirecta, para calcular la participación total de una sociedad en otra, directa e indirectamente controlada por la primera, se sumarán los porcentajes de participación directa e indirecta. Para que la sociedad participada pueda y deba integrarse en el grupo fiscal de sociedades, dicha suma deberá ser, al menos, el 75 por ciento.

3. Si existen relaciones de participación recíproca, circular o compleja, deberá probarse, en su caso, con datos objetivos la participación de, al menos, el 75 por ciento del capital social.

Artículo 70. Aplicación del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se aplicará cuando así lo acuerden todas y cada una de las sociedades que deban integrar el grupo fiscal.

2. Los acuerdos a los que se refiere el apartado anterior deberán adoptarse por la junta de accionistas u órgano equivalente de no tener forma mercantil, en cualquier fecha del período impositivo inmediato anterior al que sea de aplicación el régimen de consolidación fiscal, y surtirán efectos cuando no hayan sido impugnados o no sean susceptibles de impugnación.

3. Las sociedades que en lo sucesivo se integren en el grupo fiscal deberán cumplir las obligaciones a que se refieren los apartados anteriores, dentro de un plazo que finalizará el día en que concluya el primer período impositivo en el que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal.

4. La falta de los acuerdos a los que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las sociedades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria grave de la entidad dominante. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros por el primer periodo impositivo en que se haya aplicado el régimen sin cumplir este requisito y de 4.000 euros por el segundo, y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las sociedades afectadas, determinándose la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal, si en el plazo de dos años a partir del día en que concluya el primer periodo impositivo en que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal, persistiera la falta de acuerdo a que se refiere este artículo.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. Ejercitada la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a este régimen de forma indefinida durante los periodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 67 y mientras no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal, que deberá ejercitarse, en su caso, en el plazo de dos meses a contar desde la finalización del último periodo impositivo de su aplicación.

6. La sociedad dominante comunicará los acuerdos mencionados en el apartado 1 de este artículo a la Administración tributaria con anterioridad al inicio del periodo impositivo en que sea de aplicación este régimen.

Asimismo, antes de la finalización de cada periodo impositivo, la sociedad dominante comunicará a la Administración tributaria la composición del grupo fiscal para dicho periodo, identificando las sociedades que se han integrando en él y las que han sido excluidas de él.

Artículo 48. Aplicación y obligaciones de información de las entidades acogidas al régimen de consolidación fiscal.

1. El ejercicio de la opción por el régimen de consolidación fiscal se comunicará a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la sociedad dominante o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Oficina Nacional de Inspección cuando la sociedad dominante se halle adscrita a ellas.

La comunicación contendrá los siguientes datos:

a) Identificación de las sociedades que integran el grupo fiscal.

En el caso de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español que tengan la condición de sociedad dominante, se exigirá, junto con la identificación de las sociedades que integren el grupo fiscal, la identificación de la entidad no residente en territorio español a la que pertenece.

b) Copia de los acuerdos por los que las sociedades del grupo han optado por el régimen de consolidación fiscal.

c) Relación del porcentaje de participación directo o indirecto mantenido por la sociedad dominante respecto de todas y cada una de las sociedades que integran el grupo fiscal y la fecha de adquisición de las respectivas participaciones.

La sociedad dominante manifestará que se cumplen todos los requisitos establecidos en el artículo 67 de la Ley del Impuesto.

2. Los órganos administrativos referidos en el apartado anterior comunicarán a la sociedad dominante el número del grupo fiscal otorgado.

3. El órgano competente para la comprobación e investigación de los grupos fiscales será la Oficina Nacional de Inspección cuando la sociedad dominante o cualquiera de las sociedades dependientes se hallen adscritas a ésta.

En los restantes supuestos, la comprobación e investigación de los grupos fiscales se realizará por las Dependencias Regionales de Inspección encuadradas en las Delegaciones Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Artículo 71. Determinación de la base imponible del grupo fiscal.

1. La base imponible del grupo fiscal se determinará sumando:

a) Las bases impositivas individuales correspondientes a todas y cada una de las sociedades integrantes del grupo fiscal, sin incluir en ellas la compensación de las bases impositivas negativas individuales.

b) Las eliminaciones.

c) Las incorporaciones de las eliminaciones practicadas en ejercicios anteriores.

d) La compensación de las bases impositivas negativas del grupo fiscal, cuando el importe de la suma de los párrafos anteriores resultase positiva, así como de las bases impositivas negativas referidas en el apartado 2 del artículo 74 de esta ley.

2. Las eliminaciones y las incorporaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo. **(51)**

3. No tendrá la consideración de partida fiscalmente deducible de la base imponible del grupo fiscal la diferencia positiva entre el valor contable de las participaciones en el capital de las sociedades dependientes que posea, directa o indirectamente, la sociedad dominante y la parte proporcional que dichos valores representan en relación a los fondos propios de esas sociedades dependientes.

La diferencia negativa no tendrá la consideración de renta gravable.

La diferencia referida en los dos párrafos anteriores es la existente en la fecha en que la sociedad o sociedades dependientes se incluyan por primera vez en el grupo fiscal.

Artículo 72. Eliminaciones.

1. Para la determinación de la base imponible consolidada se practicarán la totalidad de las eliminaciones de resultados por operaciones internas efectuadas en el período impositivo.

Se entenderán por operaciones internas las realizadas entre sociedades del grupo fiscal en los períodos impositivos en que ambas formen parte de él y se aplique el régimen de consolidación fiscal.

2. Se practicarán las eliminaciones de resultados, positivas o negativas, por operaciones internas, en cuanto los mencionados resultados estuvieren comprendidos en las bases imponibles individuales de las entidades que forman parte del grupo fiscal.

3. No se eliminarán los dividendos incluidos en las bases imponibles individuales respecto de los cuales no hubiere procedido la deducción por doble imposición interna prevista en el artículo 30.4 de esta ley.

Artículo 73. Incorporaciones.

1. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando se realicen frente a terceros.

2. Cuando una sociedad hubiere intervenido en alguna operación interna y posteriormente dejase de formar parte del grupo fiscal, el resultado eliminado de esa operación se incorporará a la base imponible del grupo fiscal correspondiente al período impositivo anterior a aquel en que hubiere tenido lugar la citada separación.

3. Se practicará la incorporación de la eliminación de la corrección de valor de la participación de las sociedades del grupo fiscal cuando estas dejen de formar parte del grupo fiscal y asuman el derecho a la compensación de la base imponible negativa correspondiente a la pérdida que determinó la corrección de valor.

No se incorporará la reversión de las correcciones de valor practicadas en períodos impositivos en los que la entidad participada no formó parte del grupo fiscal.

Artículo 74. Compensación de bases imponibles negativas.

1. Si en virtud de las normas aplicables para la determinación de la base imponible del grupo fiscal ésta resultase negativa, su importe podrá ser compensado con las bases imponibles positivas del grupo fiscal en los términos previstos en el artículo 25 de esta ley.

2. Las bases imponibles negativas de cualquier sociedad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal podrán ser compensadas en la base imponible de este, con el límite de la base imponible individual de la propia sociedad, excluyéndose de la base imponible, a estos solos efectos, los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 2 del artículo 30 de esta ley.

Artículo 75. Reinversión.

1. Las sociedades del grupo fiscal podrán aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, pudiendo efectuar la reinversión la propia sociedad que obtuvo

el beneficio extraordinario, u otra perteneciente al grupo fiscal. La reinversión podrá materializarse en un elemento adquirido a otra sociedad del grupo fiscal a condición de que dicho elemento sea nuevo.

2. La deducción por reinversión de beneficios extraordinarios no procederá en el supuesto de transmisiones realizadas entre entidades del grupo fiscal.

Artículo 76. Período impositivo.

1. El período impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la sociedad dominante.

2. Cuando alguna de las sociedades dependientes concluyere un período impositivo de acuerdo con las normas reguladoras de la tributación en régimen individual, dicha conclusión no determinará la del grupo fiscal.

Artículo 77. Cuota íntegra del grupo fiscal.

Se entenderá por cuota íntegra del grupo fiscal la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen de la sociedad dominante a la base imponible del grupo fiscal.

Artículo 78. Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal.

1. La cuota íntegra del grupo fiscal se minorará en el importe de las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del título VI de esta ley.

Los requisitos establecidos para la aplicación de las mencionadas deducciones y bonificaciones se referirán al grupo fiscal, así como para aplicar el régimen de exención establecido en el artículo 21 de esta ley.

2. Las deducciones de cualquier sociedad dependientes de aplicación en el momento de su inclusión en el grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra del grupo fiscal con el límite que hubiere correspondido a dicha sociedad en el régimen individual de tributación.

Artículo 79. Obligaciones de información.

1. La sociedad dominante deberá formular, a efectos fiscales, el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y un estado de flujos de efectivo consolidados, aplicando el método de integración global a todas las sociedades que integran el grupo fiscal. **(52)**

2. Las cuentas anuales consolidadas se referirán a la misma fecha de cierre y período que las cuentas anuales de la sociedad dominante, debiendo las sociedades dependientes cerrar su ejercicio social en la fecha en que lo haga la sociedad dominante.

3. A los documentos a que se refiere el apartado 1, se acompañará la siguiente información:

- a) Las eliminaciones practicadas en períodos impositivos anteriores pendientes de incorporación.
- b) Las eliminaciones practicadas en el período impositivo debidamente justificadas en su procedencia y cuantía.
- c) Las incorporaciones realizadas en el período impositivo, igualmente justificadas en su procedencia y cuantía.
- d) Las diferencias, debidamente explicadas, que pudieran existir entre las eliminaciones e incorporaciones realizadas

a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal y las realizadas a efectos de la elaboración de los documentos a que se refiere el apartado 1.

Artículo 80. Causas determinantes de la pérdida del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se perderá por las siguientes causas:

a) La concurrencia en alguna o algunas de las sociedades integrantes del grupo fiscal de alguna de las circunstancias que de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria determinan la aplicación del método de estimación indirecta.

b) El incumplimiento de las obligaciones de información a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior.

2. La pérdida del régimen de consolidación fiscal se producirá con efectos del período impositivo en que concurra alguna o algunas de las causas a que se refiere el apartado anterior, debiendo las sociedades integrantes del grupo fiscal tributar por el régimen individual en dicho período.

Artículo 81. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal y de la extinción del grupo fiscal.

1. En el supuesto de que existieran, en el período impositivo en que se produzca la pérdida del régimen de consolidación fiscal o la extinción del grupo fiscal, eliminaciones pendientes de incorporación, bases impositivas negativas del grupo fiscal o deducciones en la cuota pendientes de compensación, se procederá de la forma siguiente:

a) **(53)** Las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible del grupo fiscal correspondiente al último período impositivo en el que sea aplicable el régimen de consolidación fiscal.

Lo anterior no se aplicará cuando la entidad dominante adquiera la condición de sociedad dependiente de otro grupo fiscal que estuviese tributando en régimen de consolidación fiscal o sea absorbida por alguna sociedad de ese otro grupo en un proceso de fusión acogida al régimen especial establecido en el Capítulo VIII del Título VII de esta Ley, al cual se integran todas sus sociedades dependientes en ambos casos. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 73 de esta Ley.

b) Las sociedades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán el derecho a la compensación de las bases impositivas negativas del grupo fiscal pendientes de compensar, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

La compensación se realizará con las bases impositivas positivas que se determinen en régimen individual de tributación en los períodos impositivos que resten hasta completar el plazo establecido en el artículo 25.1 de esta ley, contado a partir del siguiente o siguientes a aquél o aquéllos en los que se determinaron bases impositivas negativas del grupo fiscal.

c) Las sociedades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán el derecho a la compensación pen-

diente de las deducciones de la cuota del grupo fiscal, en la proporción en que hayan contribuido a su formación.

La compensación se practicará en las cuotas íntegras que se determinen en los períodos impositivos que resten hasta completar el plazo establecido en esta ley para la deducción pendiente, contado a partir del siguiente o siguientes a aquél o aquellos en los que se determinaron los importes a deducir.

2. Las sociedades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen, asumirán el derecho a la deducción de los pagos fraccionados que hubiese realizado el grupo fiscal, en la proporción en que hubiesen contribuido a ellos.

3. Lo dispuesto en los apartados anteriores será de aplicación cuando alguna o algunas de las sociedades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a este.

Artículo 82. Declaración y autoliquidación del grupo fiscal.

1. La sociedad dominante vendrá obligada, al tiempo de presentar la declaración del grupo fiscal, a liquidar la deuda tributaria correspondiente a este y a ingresarla en el lugar, forma y plazos que se determine por el Ministro de Hacienda. La sociedad dominante deberá cumplir las mismas obligaciones respecto de los pagos fraccionados.

2. La declaración del grupo fiscal deberá presentarse dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la sociedad dominante.

3. Las declaraciones complementarias que deban practicarse en caso de extinción del grupo fiscal, pérdida del régimen de consolidación fiscal o separación de sociedades del grupo fiscal, se presentarán dentro de los veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores al día en que se produjeron las causas determinantes de la extinción, pérdida o separación.

Capítulo VIII

Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea

Artículo 83. Definiciones.

1. Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

Apéndice normativo

Ley: artículos 83 y 84

b) Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

c) Una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

2. 1.º Tendrá la consideración de escisión la operación por la cual:

a) Una entidad divide en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y los transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes manteniéndose al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, con la consiguiente reducción del capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.

c) Una entidad segrega una parte de su patrimonio social, constituida por participaciones en el capital de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en estas, manteniendo en su patrimonio al menos participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad y la transmite a otra entidad, de nueva creación o ya existente, recibiendo a cambio valores representativos del capital de la entidad adquirente, que deberá atribuir a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra a) anterior.

2.º En los casos en que existan dos o más entidades adquirentes, la atribución a los socios de la entidad que se escinde de valores representativos del capital de alguna de las entidades adquirentes en proporción distinta a la que tenían en la que se escinde requerirá que los patrimonios adquiridos por aquéllas constituyan ramas de actividad.

3. Tendrá la consideración de aportación no dineraria de ramas de actividad la operación por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad,

recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

4. Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios. Podrán ser atribuidas a la sociedad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan.

5. Tendrá la consideración de canje de valores representativos del capital social la operación por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permita obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

6. El régimen tributario previsto en este capítulo será igualmente aplicable a las operaciones en las que intervengan sujetos pasivos de este impuesto que no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil, siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de las operaciones mencionadas en los apartados anteriores.

7. El régimen tributario previsto en este Capítulo será igualmente aplicable a las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio. A estos efectos, las reglas previstas en este régimen especial para los supuestos de transmisiones de bienes y derechos serán de aplicación a las operaciones de cambio de domicilio social, aun cuando no den lugar a dichas transmisiones.

Artículo 84. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión.

1. No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero sólo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el período impositivo en que se produzca aquélla, de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las

amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

b) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados no pertenecientes a la Unión Europea en favor de entidades residentes en territorio español.

c) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español, de establecimientos permanentes en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero sólo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el ejercicio en que se produzca aquélla, de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

d) **(54)** Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados miembros de la Unión Europea, en favor de entidades que residan en ellos, revistan una de las formas enumeradas en el anexo de la Directiva 90/434/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre Sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en su artículo 3.

No se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones referidas en las letras a), b) y c) anteriores, cuando la entidad adquirente se halle exenta por este impuesto o sometida al régimen de atribución de rentas.

Se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones a que se refiere este apartado aunque la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial. Cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto de la transmitente, como consecuencia de su diferente forma jurídica, la renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de realización de la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente.

2. Podrá renunciarse al régimen establecido en el apartado anterior, mediante la integración en la base imponible de las rentas derivadas de la transmisión de la totalidad o parte de los elementos patrimoniales.

3. En todo caso, se integrarán en la base imponible las rentas derivadas de buques o aeronaves o, de bienes muebles afectos a su explotación, que se pongan de manifiesto en las entidades dedicadas a la navegación marítima y aérea internacional cuando la entidad adquirente no sea residente en territorio español.

Artículo 85. Valoración fiscal de los bienes adquiridos.

1. Los bienes y derechos adquiridos mediante las transmisiones derivadas de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente a efectos de aplicar lo dispuesto en el artículo 15.9 de esta ley. Dichos valores se corregirán en el importe de las rentas que hayan tributado efectivamente con ocasión de la operación. **(55)**

2. En aquellos casos en que no sea de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se tomará el valor convenido entre las partes con el límite del valor normal de mercado.

Artículo 86. Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación.

Las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de una aportación de ramas de actividad se valorarán, a efectos fiscales, por el valor contable de la unidad económica autónoma, corregido en el importe de las rentas que se hayan integrado en la base imponible de la sociedad transmitente con ocasión de la operación.

Artículo 87. Régimen fiscal del canje de valores.

1. No se integrarán en la base imponible del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este impuesto las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión del canje de valores, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

a) Que los socios que realicen el canje de valores residan en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores recibidos sean representativos del capital social de una entidad residente en España.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión del canje de valores, siempre que a la operación le sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el presente Capítulo o se realice al amparo de la Directiva 90/434/CE, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

b) Que la entidad que adquiera los valores sea residente en territorio español o esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 90/434/CEE. **(56)**

2. Los valores recibidos por la entidad que realiza el canje de valores se valorarán por el valor que tenían en el patrimonio de los socios que efectúan la aportación, según las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excepto que su valor normal de mercado fuere inferior, en cuyo caso se valorarán por este último.

En aquellos casos en que las rentas generadas en los socios no estuviesen sujetas a tributación en territorio español, se tomará el valor convenido entre las partes con el límite del valor normal del mercado.

3. Los valores recibidos por los socios se valorarán, a efectos fiscales, por el valor de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida.

Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

4. **(57)** En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este impuesto del período impositivo en que se produzca esta circunstancia, la diferencia entre el valor normal de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, corregido, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles.

La parte de deuda tributaria correspondiente a dicha renta podrá aplazarse, ingresándose conjuntamente con la declaración correspondiente al período impositivo en el que se transmitan los valores, a condición de que el sujeto pasivo garantice el pago de aquella.

5. Se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este impuesto las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos.

6. Las operaciones de canje de valores que no cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 de este artículo no podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo.

Artículo 88. Tributación de los socios en las operaciones de fusión, absorción y escisión total o parcial.

1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre, que, en este último caso, los valores sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base

imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión de dicha atribución de valores, siempre que a la operación le sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el presente Capítulo o se realice al amparo de la Directiva 90/434/CE, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

2. Los valores recibidos en virtud de las operaciones de fusión, absorción y escisión, total o parcial, se valoran, a efectos fiscales, por el valor de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida. Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

3. **(58)** En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este impuesto del período impositivo en que se produzca esta circunstancia, la diferencia entre el valor normal de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, corregido, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles.

La parte de deuda tributaria correspondiente a dicha renta podrá aplazarse, ingresándose conjuntamente con la declaración correspondiente al período impositivo en que se transmitan los valores, a condición de que el sujeto pasivo garantice el pago de aquella.

4. Se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este impuesto las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos.

Artículo 89. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente en, al menos, un cinco por ciento, no se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva derivada de la anulación de la participación, siempre que se corresponda con reservas de la entidad transmitente, ni la renta negativa que se ponga de manifiesto por la misma causa.

En este supuesto no se aplicará la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, respecto de las reservas referidas en el párrafo anterior.

2. Cuando el montante de la participación sea inferior al señalado en el apartado anterior su anulación determinará una renta por el importe de la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos patrimoniales recibidos proporcionalmente atribuible a la participación y el valor contable de esta.

3. **(59)** Los bienes adquiridos se valorarán, a efectos fiscales, de acuerdo con lo establecido en el artículo 85 de esta ley.

No obstante, cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, en al menos, un cinco por ciento, el importe de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios se imputará a los bienes y derechos adquiridos, aplicando el método de integración global establecido en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de aquella diferencia que no hubiera sido imputada será fiscalmente deducible de la base imponible, con el límite anual máximo de la veintava parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la participación no hubiere sido adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español o a personas físicas residentes en territorio español, o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación a las referidas personas o entidades.

El requisito previsto en este párrafo a) se entenderá cumplido:

1.º Tratándose de una participación adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español o a una entidad vinculada con la entidad adquirente que, a su vez, adquirió la participación de las referidas personas o entidades, cuando el importe de la diferencia mencionada en el párrafo anterior ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación.

Igualmente procederá la deducción de la indicada diferencia cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a esta ha tributado efectivamente en otro Estado miembro de la Unión Europea, en concepto de beneficio obtenido con ocasión de la transmisión de la participación, soportando un gravamen equivalente al que hubiera resultado de aplicar este impuesto, siempre que el transmitente no resida en un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

2.º Tratándose de una participación adquirida a personas físicas residentes en territorio español o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación de las referidas personas físicas, cuando se pruebe que la ganancia patrimonial obtenida por dichas personas físicas se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

El requisito previsto en este párrafo b) no se aplicará respecto del precio de adquisición de la participación satisfecho por la persona o entidad transmitente cuando, a su vez, la hubiese adquirido de personas o entidades no vinculadas residentes en territorio español.

Cuando se cumplan los requisitos a) y b) anteriores, la valoración que resulte de la parte imputada a los bienes del activo fijo adquirido tendrá efectos fiscales, siendo deducible de la base imponible, en el caso de bienes amortizables, la amortización contable de dicha parte imputada, en los términos previstos en el artículo 11, siendo igualmente aplicable la deducción establecida en los apartados 6 y 7 del artículo 12 de esta Ley.

Cuando se cumpla el requisito a), pero no se cumpla el establecido en el párrafo b) anterior, las dotaciones para la amortización de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios serán deducibles si se prueba que responden a una depreciación irreversible.

Artículo 45. Obligación de información.

En los supuestos a los que se refiere el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 89 de la Ley del Impuesto, la entidad adquirente deberá presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que aplique la deducción contemplada en el mencionado precepto, la siguiente información:

a) Identificación de la entidad transmitente y del porcentaje de participación ostentado en ella.

b) Valor y fecha de adquisición de las participaciones de la entidad transmitente, así como el valor de los fondos propios correspondiente a dichas participaciones, determinados a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.

c) Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, de la imputación a los bienes y derechos de la entidad transmitente de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el valor de los fondos propios correspondiente a las mismas en la fecha de disolución de dicha entidad, así como del cumplimiento de los requisitos contemplados en los párrafos a) y b) del apartado 3 del artículo 89 de la Ley del Impuesto.

Artículo 90. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias.

1. Cuando las operaciones mencionadas en el artículo 83 determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y las obligaciones tributarias de la entidad transmitente.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar en el goce de beneficios fiscales o consolidar los disfrutados por la entidad transmitente.

2. Cuando la sucesión no sea a título universal, la transmisión se producirá únicamente respecto de los derechos y obligaciones tributarias que se refieran a los bienes y derechos transmitidos.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos derivados de los incentivos fiscales de la entidad transmitente, en cuanto que estuvieren referidos a los bienes y derechos transmitidos.

3. Las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente podrán ser compensadas por la entidad adquirente.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, la base imponible negativa susceptible de compensación se reducirá en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondientes a dicha participación

o a las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor contable.

En ningún caso serán compensables las bases imponibles negativas correspondientes a pérdidas sufridas por la entidad transmitente que hayan motivado la depreciación de la participación de la entidad adquirente en el capital de la entidad transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas ellas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

4. Las subrogaciones comprenderán exclusivamente los derechos y obligaciones nacidos al amparo de las leyes españolas.

Artículo 91. Imputación de rentas.

Las rentas de las actividades realizadas por las entidades extinguidas a causa de las operaciones mencionadas en el artículo 83 de esta ley se imputarán de acuerdo con lo previsto en las normas mercantiles.

Artículo 92. Pérdidas de los establecimientos permanentes.

Cuando se transmita un establecimiento permanente y sea de aplicación el régimen previsto en la letra d) del apartado 1 del artículo 84 de esta Ley, la base imponible de las entidades transmitentes residentes en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.

Además de lo establecido en el párrafo anterior, si esa renta positiva no cumple los requisitos establecidos en el artículo 22 de esta Ley, el importe de la renta que supere el referido exceso se integrará en la base imponible de las entidades transmitentes, sin perjuicio que se pueda deducir de la cuota íntegra del impuesto que, de no ser por las disposiciones de la Directiva 90/434/CE, hubiera gravado esa misma renta integrada en la base imponible, en el Estado miembro en que esté situado dicho establecimiento permanente, con el límite del importe de la cuota íntegra correspondiente a esta renta integrada en la base imponible.

Artículo 93. Obligaciones contables.

1. **(60)** La entidad adquirente deberá incluir en la memoria anual la información que seguidamente se cita, salvo que la entidad transmitente haya ejercitado la facultad a que se refiere el artículo 84.2 de esta ley en cuyo caso únicamente se cumplimentará la indicada en el párrafo d):

- a) Ejercicio en el que la entidad transmitente adquirió los bienes transmitidos que sean susceptibles de amortización.
- b) Último balance cerrado por la entidad transmitente.
- c) Relación de bienes adquiridos que se hayan incorporado a los libros de contabilidad por un valor diferente a aquél por el que figuraban en los de la entidad transmitente con anterioridad a la realización de la operación, expresando ambos valores así como los fondos de amortización y correcciones valorativas por deterioro constituidas en los libros de contabilidad de las dos entidades.

d) Relación de beneficios fiscales disfrutados por la entidad transmitente, respecto de los que la entidad deba asumir el cumplimiento de determinados requisitos de acuerdo con lo establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 90 de esta ley.

A los efectos previstos en este apartado, la entidad transmitente estará obligada a comunicar dichos datos a la entidad adquirente.

2. Los socios personas jurídicas deberán mencionar en la memoria anual los siguientes datos:

- a) Valor contable de los valores entregados.
- b) Valor por el que se hayan contabilizado los valores recibidos.

3. Las menciones establecidas en los apartados anteriores deberán realizarse mientras permanezcan en el inventario los valores o elementos patrimoniales adquiridos o deban cumplirse los requisitos derivados de los incentivos fiscales disfrutados por la entidad transmitente.

La entidad adquirente podrá optar, con referencia a la segunda y posteriores memorias anuales, por incluir la mera indicación de que dichas menciones figuran en la primera memoria anual aprobada tras la operación, que deberá ser conservada mientras concorra la circunstancia a la que se refiere el párrafo anterior.

4. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria grave. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato omitido, en cada uno de los primeros cuatro años en que no se incluya la información, y de 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes, con el límite del cinco por ciento del valor por el que la entidad adquirente haya reflejado los bienes y derechos transmitidos en su contabilidad.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 94. Aportaciones no dinerarias.

1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del sujeto pasivo de este impuesto o del contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a las aportaciones no dinerarias en las que concurran los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad que recibe la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados.
- b) Que una vez realizada la aportación, el sujeto pasivo aportante de este impuesto o el contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el cinco por ciento.
- c) Que, en el caso de aportación de acciones o participaciones sociales por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se tendrán que cumplir además de los requisitos señalados en los párrafos a) y b), los siguientes:

1.º Que la entidad de cuyo capital social sean representativos sea residente en territorio español y que a dicha entidad no le sean de aplicación el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas, previstos en esta Ley, ni tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio y no cumpla los demás requisitos establecidos en el cuarto párrafo del apartado 1 del artículo 116 de esta Ley.

2.º Que representen una participación de, al menos, un cinco por ciento de los fondos propios de la entidad.

3.º Que se posean de manera ininterrumpida por el aportante durante el año anterior a la fecha del documento público en que se formalice la aportación.

d) Que, en el caso de aportación de elementos patrimoniales distintos de los mencionados en el párrafo c) por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dichos elementos estén afectos a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio.

2. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio.

3. Los elementos patrimoniales aportados no podrán ser valorados, a efectos fiscales, por un valor superior a su valor normal de mercado.

Artículo 95. Normas para evitar la doble imposición.

1. (61) A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 86, 87.2 y 94 de esta Ley se aplicarán las siguientes normas:

a) Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos a que se refiere el artículo 30.2 de esta Ley, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de la deducción para evitar la doble imposición interna de plusvalías a que se refiere el artículo 30.5 de esta Ley por las rentas generadas en la transmisión de la participación.

b) Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas imputables a los bienes aportados tendrán derecho a la exención o a la deducción para evitar la doble imposición internacional de dividendos cualquiera que sea el grado de participación del socio.

La pérdida por deterioro de la participación derivada de la distribución de los beneficios a que se refiere el párrafo anterior no será fiscalmente deducible, salvo que el importe de los citados beneficios hubiera tributado en España a través de la transmisión de la participación.

2. Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas previstas en el apartado anterior dicha entidad practicará, en el momento de su

extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 86, 87.2 y 94 de esta ley. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.

Artículo 96. Aplicación del régimen fiscal.

1. La aplicación del régimen establecido en este Capítulo requerirá que se opte por él de acuerdo con las siguientes reglas:

a) En las operaciones de fusión o escisión la opción se incluirá en el proyecto y en los acuerdos sociales de fusión o escisión de las entidades transmitentes y adquirentes que tengan su residencia fiscal en España.

Tratándose de operaciones a las que sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de esta Ley y en las cuales ni la entidad transmitente ni la adquirente tengan su residencia fiscal en España, la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en escritura pública en que se documente la transmisión.

b) En las aportaciones no dinerarias la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato.

Tratándose de operaciones en las cuales la entidad adquirente no tenga su residencia fiscal o un establecimiento permanente en España, la opción se ejercerá por la entidad transmitente.

c) En las operaciones de canje de valores la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato. En las ofertas públicas de adquisición de acciones la opción se ejercerá por el órgano social competente para promover la operación y deberá constar en el folleto explicativo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, el socio que transmite dichos valores deberá demostrar que a la entidad adquirente se le ha aplicado el régimen de la Directiva 90/434/CEE.

d) En las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, la opción se incluirá en el proyecto y en el acuerdo social de traslado de la sociedad que de España traslada su domicilio social a otro Estado miembro, o de la sociedad que traslada su domicilio social a España, o de la sociedad no domiciliada en España, con establecimiento permanente en territorio español, que traslada su domicilio a otro Estado miembro.

La opción deberá constar en escritura pública o documento público equivalente, susceptible de inscripción en el Registro público del Estado miembro de destino, previsto en la Directiva 68/151/CEE del Consejo, de 9 de marzo de 1968, en que se documente la operación.

Apéndice normativo

Ley: artículo 96

Reglamento: artículos 42, 43 y 44

En cualquier caso, la opción deberá comunicarse al Ministerio de Hacienda en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen.

2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

En los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los interesados podrán formular consultas a la Administración tributaria sobre la aplicación y cumplimiento de este requisito en operaciones concretas, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la aplicación del régimen especial del presente capítulo en éste y cualesquiera otros tributos.

3. El régimen de diferimiento de rentas contenido en el presente capítulo será incompatible, en los términos establecidos en el artículo 21 de esta ley, con la aplicación de las exenciones previstas para las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en entidades no residentes en territorio español.

Artículo 42. Comunicación de la opción por el régimen especial.

1. La aplicación del régimen establecido en el capítulo VIII del título VII de la Ley del Impuesto requerirá que se opte por el mismo de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 96 de dicha Ley.

2. La opción deberá comunicarse, en los términos establecidos en este capítulo, a la Administración tributaria.

3. La comunicación de la opción deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación.

Si la inscripción no fuera necesaria, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública que documente la operación y en la cual, conforme al apartado 1 del artículo 96 de la Ley del Impuesto, ha de constar necesariamente el ejercicio de la opción.

En las operaciones de cambio de domicilio social, la comunicación deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del Estado miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.

Artículo 43. Sujeto obligado a realizar la comunicación. Órganos administrativos competentes.

1. En el caso de operaciones de fusión o escisión, la comunicación a que se refiere el artículo anterior deberá ser efectuada por la entidad o entidades adquirentes.

Tratándose de operaciones de fusión o de escisión en las cuales ni la entidad transmitente ni la entidad adquirente tengan su residencia fiscal en España y en las que no sea de aplicación el régimen establecido en

el artículo 84 de la Ley del Impuesto, por no disponer la transmitente de un establecimiento permanente situado en este país, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste, cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. En el caso de operaciones de aportación no dineraria, la comunicación deberá ser presentada por la entidad o entidades adquirentes.

Si éstas no tuviesen su residencia fiscal en España, ni actuasen en este país por medio de un establecimiento permanente, la obligación de comunicar recaerá sobre la persona o entidad transmitente.

3. En las operaciones de canje de valores la comunicación se presentará por la entidad adquirente.

Cuando ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste, cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. En las operaciones de cambio de domicilio social la comunicación se presentará por la propia sociedad.

5. La comunicación se dirigirá a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o establecimientos permanentes si se trata de entidades no residentes, que, conforme a los apartados anteriores, estén obligadas a efectuarla, o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, tratándose de sujetos pasivos adscritos a las mismas.

Cuando, conforme a lo establecido en el apartado 3 para las operaciones de canje de valores, la comunicación se deba efectuar por una entidad no residente en España, la comunicación se dirigirá al órgano que, de entre los indicados, corresponda en función de las circunstancias que concurren en la entidad participada.

Artículo 44. Contenido de la comunicación.

En la comunicación se expresarán los datos identificativos de las entidades participantes en la operación y se describirá ésta. A la comunicación se acompañará, en su caso, la siguiente documentación:

a) En los supuestos de fusión o escisión, copia de la escritura pública de fusión o escisión inscrita en el Registro Mercantil, y de aquellos documentos que, según la normativa mercantil, deben obligatoriamente acompañar a la escritura para su inscripción en el Registro.

Si la inscripción no fuera necesaria, copia de la escritura pública que documente la operación y en la cual, conforme al artículo 96.1 de la Ley del Impuesto, ha de constar necesariamente el ejercicio de la opción.

b) En los supuestos de aportación no dineraria o de canje de valores, copia de la escritura pública de constitución o aumento de capital social, y de los documentos

que, según la normativa mercantil, deben obligatoriamente acompañar a la misma.

Si no fuese precisa escritura de constitución o aumento de capital social, copia de la escritura en que se documente la operación.

c) En el caso de que las operaciones anteriores se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.

d) En las operaciones de cambio de domicilio social, copia de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación y de aquellos otros documentos que deban obligatoriamente acompañar para su inscripción en el Registro del Estado miembro de destino.

Capítulo IX

Régimen fiscal de la minería

Artículo 97. Entidades mineras: libertad de amortización.

1. Las entidades que desarrollen actividades de exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección C), apartado 1, del artículo 3 de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, o en la sección D), creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la Ley de Minas, así como de los que reglamentariamente se determinen con carácter general entre los incluidos en las secciones A) y B) del artículo citado, podrán gozar, en relación con sus inversiones en activos mineros y con las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie, de libertad de amortización durante 10 años contados a partir del comienzo del primer período impositivo en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación.

2. No se considerará entre las actividades mencionadas en el apartado anterior la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las citadas actividades.

Artículo 98. Factor de agotamiento: ámbito de aplicación y modalidades.

1. Podrán reducir la base imponible, en el importe de las cantidades que destinen, en concepto de factor de agotamiento, los sujetos pasivos que realicen, al amparo de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, el aprovechamiento de uno o varios de los siguientes recursos:

a) Los comprendidos en la sección C) del artículo 3 de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y en la sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la Ley de Minas.

b) Los obtenidos a partir de yacimientos de origen no natural pertenecientes a la sección B) del referido artículo, siempre que los productos recuperados o transformados se hallen clasificados en la sección C) o en la sección D) creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la Ley de Minas.

2. El factor de agotamiento no excederá del 30 por ciento de la parte de base imponible correspondiente a los aprovechamientos señalados en el apartado anterior.

3. Las entidades que realicen los aprovechamientos de una o varias materias primas minerales declaradas prioritarias en el Plan Nacional de Abastecimiento, podrán optar, en la actividad referente a estos recursos, por que el factor de agotamiento sea de hasta el 15 por ciento del valor de los minerales vendidos, considerándose también como tales los consumidos por las mismas empresas para su posterior tratamiento o transformación. En este caso, la dotación para el factor de agotamiento no podrá ser superior a la parte de base imponible correspondiente al tratamiento, transformación, comercialización y venta de las sustancias obtenidas de los aprovechamientos señalados y de los productos que incorporen dichas sustancias y otras derivadas de ellas.

4. En el caso de que varias personas físicas o jurídicas se hayan asociado para la realización de actividades mineras sin llegar a constituir una personalidad jurídica independiente, cada uno de los partícipes podrá destinar, a prorrata de su participación en la actividad común, el importe correspondiente en concepto de factor de agotamiento con las obligaciones establecidas en los siguientes artículos.

Artículo 99. Factor de agotamiento: inversión.

Las cantidades que redujeron la base imponible en concepto de factor de agotamiento sólo podrán ser invertidas en los gastos, trabajos e inmovilizados directamente relacionados con las actividades mineras que a continuación se indican:

a) Exploración e investigación de nuevos yacimientos minerales y demás recursos geológicos.

b) Investigación que permita mejorar la recuperación o calidad de los productos obtenidos.

c) Suscripción o adquisición de valores representativos del capital social de empresas dedicadas exclusivamente a las actividades referidas en los párrafos a), b) y d) de este artículo, así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección C) del artículo 3 de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y en la sección D), creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la Ley de Minas, en lo relativo a minerales radiactivos, recursos geotérmicos, rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, siempre que, en ambos casos los valores se mantengan ininterrumpidamente en el patrimonio de la entidad por un plazo de 10 años.

En el caso de que las empresas de las que se suscribieron las acciones o participaciones, con posterioridad a la suscripción, realizaran actividades diferentes a las mencionadas, el sujeto pasivo deberá realizar la liquidación a que se refiere el artículo 101.1 de esta ley, o bien, reinvertir el importe correspondiente a aquella suscripción, en otras inversiones que cumplan los requisitos.

Si la nueva reinversión se hiciera en valores de los mencionados en el primer párrafo, éstos deberán mantenerse durante el período que restase para completar el plazo de los 10 años.

d) Investigación que permita obtener un mejor conocimiento de la reserva del yacimiento en explotación.

e) Laboratorios y equipos de investigación aplicables a las actividades mineras de la empresa.

f) Actuaciones comprendidas en los planes de restauración previstos en el Real Decreto 2994/1982, de 15 de octubre, sobre restauración de espacios naturales afectados por actividades extractivas.

Artículo 100. Factor de agotamiento: requisitos.

1. El importe que en concepto de factor de agotamiento reduzca la base imponible en cada período impositivo deberá invertirse en el plazo de 10 años, contados a partir de su conclusión.

2. Se entenderá efectuada la inversión cuando se hayan realizado los gastos o trabajos a que se refiere el artículo anterior o recibido el inmovilizado.

3. En cada período impositivo deberán incrementarse las cuentas de reservas de la entidad en el importe que redujo la base imponible en concepto de factor de agotamiento.

4. El sujeto pasivo deberá recoger en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en el que se realizó la correspondiente reducción el importe de ésta, las inversiones realizadas con cargo a esta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución habida en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de lo previsto en el apartado anterior y el destino de aquélla. Estos hechos podrán ser objeto de comprobación durante este mismo período.

5. Sólo podrá disponerse libremente de las reservas constituidas en cumplimiento de lo dispuesto en el apartado 3, en la medida en que se vayan amortizando las inversiones, o una vez transcurridos 10 años desde que se suscribieron las correspondientes acciones o participaciones financiadas con dichos fondos.

6. Las inversiones financiadas por aplicación del factor agotamiento no podrán acogerse a las deducciones previstas en el capítulo IV del título VI.

Artículo 101. Factor de agotamiento: incumplimiento de requisitos.

1. Transcurrido el plazo de 10 años sin haberse invertido o habiéndose invertido inadecuadamente el importe correspondiente, se integrará en la base imponible del período impositivo concluido a la expiración de dicho plazo o del ejercicio en el que se haya realizado la inadecuada disposición, debiendo liquidarse los correspondientes intereses de demora que se devengarán desde el día en que finalice el período de pago voluntario de la deuda correspondiente al período impositivo en que se realizó la correlativa reducción.

2. En el caso de liquidación de la entidad, el importe pendiente de aplicación del factor de agotamiento se integrará en la base imponible en la forma y con los efectos previstos en el apartado anterior.

3. Del mismo modo se procederá en los casos de cesión o enajenación total o parcial de la explotación minera y en los de fusión o transformación de entidades, salvo que la entidad resultante, continuadora de la actividad minera,

asuma el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio disfrutado por la entidad transmitente o transformada, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior.

Capítulo X

Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos

Artículo 102. Exploración, investigación y explotación de hidrocarburos: factor de agotamiento.

Las sociedades cuyo objeto social sea exclusivamente la exploración, investigación y explotación de yacimientos y de almacenamientos subterráneos de hidrocarburos naturales, líquidos o gaseosos, existentes en el territorio español y en el subsuelo del mar territorial y de los fondos marinos que estén bajo la soberanía del Reino de España, en los términos de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, y con carácter complementario de éstas, las de transporte, almacenamiento, depuración y venta de los productos extraídos, tendrán derecho a una reducción en su base imponible, en concepto de factor de agotamiento, que podrá ser, a elección de la entidad, cualquiera de las dos siguientes:

a) El 25 por ciento del importe de la contraprestación por la venta de hidrocarburos y de la prestación de servicios de almacenamiento, con el límite del 50 por ciento de la base imponible previa a esta reducción.

b) El 40 por ciento de la cuantía de la base imponible previa a esta reducción.

Artículo 103. Factor de agotamiento: requisitos.

1. Las cantidades que redujeron la base imponible en concepto de factor de agotamiento deberán invertirse por el concesionario en las actividades de exploración, investigación y explotación de yacimientos o de almacenamientos subterráneos de hidrocarburos que desarrolle en el territorio español y en el subsuelo del mar territorial y de los fondos marinos que estén bajo la soberanía del Reino de España, así como en el abandono de campos y en el desmantelamiento de plataformas marinas, en el plazo de 10 años contados desde la conclusión del período impositivo en el que se reduzca la base imponible en concepto de agotamiento. La misma consideración tendrán las actividades de exploración, investigación y explotación realizadas en los cuatro años anteriores al primer período impositivo en que se reduzca la base imponible en concepto de agotamiento.

A estos efectos, se entenderá por exploración o investigación los estudios preliminares de naturaleza geológica, geofísica o sísmica, así como todos los gastos realizados en el área de un permiso de exploración o investigación, tales como los sondeos de exploración, así como los de evaluación y desarrollo, si resultan negativos, los gastos de obras para el acceso y preparación de los terrenos y de localización de dichos sondeos. También se considerarán gastos de exploración o investigación los realizados en una

concesión y que se refieran a trabajos para la localización y perforación de una estructura capaz de contener o almacenar hidrocarburos, distinta a la que contiene el yacimiento que dio lugar a la concesión de explotación otorgada. Se entenderá por abandono de campos y desmantelamiento de plataformas marinas los trabajos necesarios para desmantelar las instalaciones productivas terrestres o las plataformas marinas dejando libre y expedito el suelo o el espacio marino que aquellas ocupaban en la forma establecida por el decreto de otorgamiento.

Se entenderá, a estos efectos, por inversiones en explotación las realizadas en el área de una concesión de explotación, tales como el diseño, la perforación y la construcción de los pozos, las instalaciones de explotación, y cualquier otra inversión, tangible o intangible, necesaria para poder llevar a cabo las labores de explotación, siempre que no se correspondan con inversiones realizadas por el concesionario en las actividades de exploración o de investigación referidas anteriormente.

Se incluirán como explotación, a estos efectos, los sondeos de evaluación y de desarrollo que resulten positivos.

2. En cada período impositivo deberán incrementarse las cuentas de reserva de la entidad en el importe que redujo la base imponible en concepto de factor de agotamiento.

3. Sólo podrá disponerse libremente de las reservas constituidas en cumplimiento del apartado anterior, en la medida en que se vayan amortizando los bienes financiados con dichos fondos.

4. El sujeto pasivo deberá recoger en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en el que se realizó la correspondiente reducción el importe de esta, las inversiones realizadas con cargo a esta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de lo previsto en el apartado 2 y el destino de aquélla.

Estos hechos podrán ser objeto de comprobación durante este mismo período, para lo cual el sujeto pasivo deberá aportar la contabilidad y los oportunos soportes documentales que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos al factor de agotamiento.

5. Las inversiones financiadas por aplicación del factor de agotamiento no podrán acogerse a las deducciones previstas en el capítulo IV del título VI.

Artículo 104. Factor de agotamiento: incumplimiento de requisitos.

1. Transcurrido el plazo de 10 años sin haberse invertido o habiéndose invertido inadecuadamente el importe correspondiente, se integrará en la base imponible del período impositivo concluido a la expiración de dicho plazo o del ejercicio en el que se haya realizado la inadecuada disposición, debiendo liquidarse los correspondientes intereses de demora que se devengarán desde el día en que finalice el período de pago voluntario de la deuda correspondiente al período impositivo en que se realizó la correlativa reducción.

2. En el caso de liquidación de la entidad o de cambio de su objeto social, el importe pendiente de aplicación del factor de agotamiento se integrará en la base imponible en la forma y con los efectos previstos en el apartado anterior.

3. Del mismo modo se procederá en los casos de cesión o enajenación total o parcial, fusión o transformación de la entidad, salvo que la entidad resultante continuadora de la actividad, tenga como objeto social, exclusivamente, el establecido en el artículo 102 de esta ley y asuma el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio disfrutado por la entidad transmitente o transformada, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior.

Artículo 105. Titularidad compartida.

En el caso de que varias sociedades tengan la titularidad compartida de un permiso de investigación o de una concesión de explotación, se atribuirán a cada una de las entidades copartícipes, los ingresos, gastos, rentas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales e inversiones, que le sean imputables, de acuerdo con su grado de participación.

Artículo 106. Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación. Compensación de bases impositivas negativas. (62)

1. **(63)** Los activos intangibles y gastos de naturaleza investigadora realizados en permisos y concesiones vigentes, caducados o extinguidos, se considerarán como activo intangible, desde el momento de su realización, y podrán amortizarse con una cuota anual máxima del 50 por ciento. Se incluirán en este concepto los trabajos previos geológicos, geofísicos y sísmicos y las obras de acceso y preparación de terrenos así como los sondeos de exploración, evaluación y desarrollo y las operaciones de reacondicionamiento de pozos y conservación de yacimientos.

No existirá período máximo de amortización de los activos intangibles y gastos de investigación.

2. Los elementos tangibles del activo podrán ser amortizados, siguiendo el criterio de «unidad de producción», conforme a un plan aceptado por la Administración en los términos del párrafo d) del apartado 1 del artículo 11 de esta ley.

3. Las entidades a que se refiere el artículo 102 de esta ley compensarán las bases impositivas negativas mediante el procedimiento de reducir las bases impositivas de los ejercicios siguientes en un importe máximo anual del 50 por ciento de cada una de aquéllas.

Este procedimiento de compensación de bases impositivas negativas sustituye al establecido en el artículo 25 de esta ley.

Capítulo XI

Transparencia fiscal internacional

Artículo 107. Inclusión en la base imponible de determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes.

1. Los sujetos pasivos incluirán en su base imponible la renta positiva obtenida por una entidad no residente en

Apéndice normativo

Ley: artículo 107

territorio español, en cuanto dicha renta perteneciere a alguna de las clases previstas en el apartado 2 y se cumplieren las circunstancias siguientes:

a) Que por sí solas o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 16 de esta ley tengan una participación igual o superior al 50 por ciento en el capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente en territorio español, en la fecha del cierre del ejercicio social de esta última.

La participación que tengan las entidades vinculadas no residentes en territorio español se computará por el importe de la participación indirecta que determine en las personas o entidades vinculadas residentes en territorio español.

El importe de la renta positiva a incluir se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, imputable a alguna de las clases de rentas previstas en el apartado 2 por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, sea inferior al 75 por ciento del que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de aquel.

2. Únicamente se incluirá en la base imponible la renta positiva que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

a) Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre estos, salvo que estén afectos a una actividad empresarial conforme a lo dispuesto en los artículos 25 y 27 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o cedidos en uso a entidades no residentes, pertenecientes al mismo grupo de sociedades de la titular, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en el artículo 23.1 y 2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No se entenderá incluida en este párrafo b) la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

1.º Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades empresariales.

2.º Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales.

3.º Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.

4.º Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo c).

La renta positiva derivada de la cesión a terceros de capitales propios se entenderá que procede de la realización de actividades crediticias y financieras a que se refiere el párrafo c), cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42

del Código de Comercio y los ingresos del cesionario procedan, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades empresariales.

c) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios, excepto los directamente relacionados con actividades de exportación, realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas en el sentido del artículo 16, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

No se incluirá la renta positiva cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios, excepto los directamente relacionados con actividades de exportación, realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del artículo 16.

d) Transmisión de los bienes y derechos referidos en los párrafos a) y b) que genere rentas.

No se incluirán las rentas previstas en los párrafos a), b) y d) anteriores, obtenidas por la entidad no residente, en cuanto procedan o se deriven de entidades en las que participe, directa o indirectamente, en más del cinco por ciento, cuando se cumplan los dos requisitos siguientes:

1.º Que la entidad no residente dirija y gestione las participaciones, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

2.º Que los ingresos de las entidades de las que se obtengan las rentas procedan, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades empresariales.

A estos efectos se entenderá que proceden del ejercicio de actividades empresariales las rentas previstas en los párrafos a), b) y d) que tuvieron su origen en entidades que cumplan el requisito del párrafo 2.º anterior y estén participadas, directa o indirectamente, en más del cinco por ciento por la entidad no residente.

3. No se incluirán las rentas previstas en los párrafos a), b) y d) del apartado anterior cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por ciento de la renta total o al cuatro por ciento de los ingresos totales de la entidad no residente.

Los límites establecidos en el párrafo anterior podrán referirse a la renta o a los ingresos obtenidos por el conjunto de las entidades no residentes en territorio español pertenecientes a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

En ningún caso se incluirá una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

4. No se incluirán las rentas a que hace referencia el apartado 2 de este artículo, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en España.

5. Estarán obligadas a la inclusión las entidades residentes en territorio español comprendidas en el párrafo a) del apartado 1 que participen directamente en la entidad no residente o bien indirectamente a través de otra u otras entidades no residentes. En este último caso el importe de la renta positiva será el correspondiente a la participación indirecta.

6. La inclusión se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a 12 meses, salvo que el sujeto pasivo opte por realizar dicha inclusión en el período impositivo que comprenda el día en que se aprueben las cuentas correspondientes a dicho ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido más de seis meses contados a partir de la fecha de su conclusión.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

7. El importe de la renta positiva a incluir en la base imponible se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en esta ley y en las restantes disposiciones relativas a este impuesto para la determinación de la base imponible. Se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar estos mismos criterios y principios.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

8. No se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de inclusión por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

9. Serán deducibles de la cuota íntegra los siguientes conceptos:

a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

Se considerarán como impuestos efectivamente satisfechos, los pagados tanto por la entidad no residente como por sus sociedades participadas, siempre que sobre éstas tenga aquélla el porcentaje de participación establecido en el artículo 32.2 de esta ley.

b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, se deducirá el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en el que se realizó la inclusión.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones de los párrafos a) y b) no podrá exceder de la cuota íntegra que en España corresponda pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

10. Para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, el valor de adquisición se incrementará en el importe de la renta positiva que, sin efectiva distribución, hubiese sido incluida en la base imponible de los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

En el caso de sociedades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el valor de transmisión a computar será como mínimo, el teórico resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor normal de mercado si éste fuere inferior.

11. Los sujetos pasivos a quienes sea de aplicación lo previsto en el presente artículo deberán presentar conjuntamente con la declaración por este impuesto los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

- a) Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- b) Relación de administradores.
- c) Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.
- d) Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- e) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.

12. Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal se presumirá que:

- a) Se cumple la circunstancia prevista en el párrafo b) del apartado 1.
- b) La renta obtenida por la entidad participada procede de las fuentes de renta a que se refiere el apartado 2.
- c) La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por ciento del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en los párrafos anteriores admitirán prueba en contrario.

Las presunciones contenidas en los párrafos anteriores no se aplicarán cuando la entidad participada consolide sus cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del Código de Comercio, con alguna o algunas de las entidades obligadas a la inclusión.

13. Lo establecido en el presente artículo se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los artículos 3 y 7.2 de esta ley.

Apéndice normativo

Ley: artículos 107, 108, 109 y 110

14. A los efectos del presente artículo se entenderá que el grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio incluye las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. **(64)**

15. Lo previsto en este artículo no será de aplicación cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades empresariales. **(65)**

Capítulo XII

Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión

Artículo 108. Ámbito de aplicación: cifra de negocios.

1. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 8 millones de euros.

2. Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad.

Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. **(66)**

Artículo 109. Libertad de amortización.

1. **(67)** Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como los elementos del inmovilizado intangible, puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo anterior, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses.

La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será la que resulte de multiplicar la cifra de 120.000 euros por el referido incremento calculado con dos decimales.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que puedan acogerse a ella.

2. El régimen previsto en el apartado anterior también será de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los 12 meses siguientes a su conclusión.

3. Lo previsto en los dos apartados anteriores será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias construidos por la propia empresa. **(68)**

4. La libertad de amortización será incompatible con los siguientes beneficios fiscales:

a) La bonificación por actividades exportadoras, respecto de los elementos en los que se inviertan los beneficios objeto de aquella.

b) La reinversión de beneficios extraordinarios, la exención por reinversión y la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, respecto de los elementos en los que se reinvierta el importe de la transmisión.

5. En caso de transmisión de elementos que hayan gozado de libertad de amortización, únicamente podrá acogerse a la exención por reinversión la renta obtenida por diferencia entre el valor de transmisión y su valor contable, una vez corregida en el importe de la depreciación monetaria.

6. En el supuesto de que se incumpliese la obligación de incrementar o mantener la plantilla se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

El ingreso de la cuota íntegra y de los intereses de demora se realizará conjuntamente con la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se haya incumplido una u otra obligación.

7. Lo previsto en este artículo también será de aplicación a los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra. **(69)**

Artículo 110. Libertad de amortización para inversiones de escaso valor.

Los elementos del inmovilizado material nuevos puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 de esta ley, cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros, podrán amortizarse libremente, hasta el límite de 12.020,24 euros referido al período impositivo.

Artículo 111. Amortización de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible. (70)

1. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como los elementos del inmovilizado intangible, puestos a disposición del sujeto pasivo en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 de esta Ley, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. (71)

2. El régimen previsto en el apartado anterior también será de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los 12 meses siguientes a su conclusión.

3. Lo previsto en los dos apartados anteriores será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias construidos o producidos por la propia empresa. (72)

4. El régimen de amortización previsto en este artículo será compatible con cualquier beneficio fiscal que pudiera proceder por razón de los elementos patrimoniales sujetos a la misma.

5. Los elementos del inmovilizado intangible a que se refieren los apartados 4 y 6 de los artículos 11 y 12, respectivamente, de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en ellos, adquiridos en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 de esta Ley, podrán deducirse en un 150 por ciento del importe que resulte de aplicar dichos apartados. (73)

6. La deducción del exceso de la cantidad amortizable resultante de lo previsto en este artículo respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Artículo 112. Pérdidas por deterioro de los créditos por posibles insolvencias de deudores. (74)

1. En el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 de esta Ley, será deducible la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1 por ciento sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

2. Los deudores sobre los que se hubiere reconocido la pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias establecidas en el artículo 12.2 de esta Ley y aquellos otros cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducibles según lo dispuesto en dicho artículo, no se incluirán entre los deudores referidos en el apartado anterior.

3. El saldo de la pérdida por deterioro efectuada de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 no podrá exceder del límite citado en dicho apartado.

4. Las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, efectuadas en los períodos impositivos en los que hayan dejado de cumplirse las condiciones

del artículo 108 de esta Ley, no serán deducibles hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro a que se refiere el apartado 1.

Artículo 113. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión.

1. Los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas en los que se materialice la reinversión del importe obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, también afectos a explotaciones económicas, realizada en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 de esta Ley, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. La reinversión deberá realizarse dentro del plazo al que se refiere el apartado 6 del artículo 42 de esta Ley. (75)

2. Cuando el importe invertido sea superior o inferior al obtenido en la transmisión, la amortización a la que se refiere el apartado anterior se aplicará sólo sobre el importe de dicha transmisión que sea objeto de reinversión.

3. La deducción del exceso de cantidad amortizable resultante de lo previsto en este artículo respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Artículo 114. Tipo de gravamen.

Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 108 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros, al tipo del 25 por ciento.

b) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 30 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 25 por ciento será la resultante de aplicar a 120.202,41 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando ésta fuera inferior.

Capítulo XIII

Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero

Artículo 115. Contratos de arrendamiento financiero.

1. Lo previsto en este artículo se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de

Apéndice normativo

Ley: artículo 115

Reglamento: artículo 49

29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito.

Disposición Adicional Séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito. (B.O.E. de 30 de julio).

1. Tendrán la consideración de operaciones de arrendamiento financiero aquellos contratos que tengan por objeto exclusivo la cesión del uso de bienes muebles o inmuebles, adquiridos para dicha finalidad según las especificaciones del futuro usuario, a cambio de una contraprestación consistente en el abono periódico de las cuotas a que se refiere el número 2 de esta disposición. Los bienes objeto de cesión habrán de quedar afectados por el usuario únicamente a sus explotaciones agrícolas, pesqueras, industriales, comerciales, artesanales, de servicios o profesionales. El contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario.

Cuando por cualquier causa el usuario no llegue a adquirir el bien objeto del contrato, el arrendador podrá cederlo a un nuevo usuario, sin que el principio establecido en el párrafo anterior se considere vulnerado por la circunstancia de no haber sido adquirido el bien de acuerdo con las especificaciones de dicho nuevo usuario.

2. Los contratos a que se refiere el apartado anterior tendrán una duración mínima de dos años cuando tengan por objeto bienes muebles y de 10 años cuando tengan por objeto bienes inmuebles o establecimientos industriales. No obstante, reglamentariamente, para evitar prácticas abusivas, se podrán establecer otros plazos mínimos de duración en función de las características de los distintos bienes que puedan constituir su objeto.

3. Las cuotas de arrendamiento financiero deberán aparecer expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra y la carga financiera exigida por ella, todo ello sin perjuicio de la aplicación del gravamen indirecto que corresponda.

4. El importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del periodo contractual.

5. Tendrá, en todo caso, la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha a la entidad arrendadora.

6. La misma consideración tendrá la parte de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien, salvo en el caso de que el contrato tenga por objeto terrenos, solares y otros activos no amortizables. En el caso de que tal condición concurra sólo en una parte del bien objeto de la operación, podrá deducirse únicamente la proporción que corresponda a los elementos susceptibles de amortización, que deberá ser expresada diferenciadamente en el respectivo contrato.

El importe de la cantidad deducible de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior no podrá ser superior al resultado de aplicar al coste del bien el duplo del coefi-

ciente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas que corresponda al citado bien. El exceso será deducible en los periodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Para el cálculo del citado límite se tendrá en cuenta el momento de la puesta en condiciones de funcionamiento del bien.

Tratándose de los sujetos pasivos a los que se refiere el capítulo XII del título VII, se tomará el duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas multiplicado por 1,5.

7. La deducción de las cantidades a que se refiere el apartado anterior no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

8. Las entidades arrendadoras deberán amortizar el coste de todos y cada uno de los bienes adquiridos para su arrendamiento financiero, deducido el valor consignado en cada contrato para el ejercicio de la opción de compra, en el plazo de vigencia estipulado para el respectivo contrato.

9. Lo previsto en el artículo 11.3 de esta ley no será de aplicación a los contratos de arrendamiento financiero regulados en el presente artículo.

10. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero podrán disfrutar del incentivo fiscal previsto en el apartado 2 de la disposición final tercera, en los términos que se prevean en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado. **(76)**

11. El Ministerio de Economía y Hacienda podrá determinar, según el procedimiento que reglamentariamente se establezca, el momento temporal a que se refiere el apartado 6, atendiendo a las peculiaridades del periodo de contratación o de la construcción del bien, así como a las singularidades de su utilización económica, siempre que dicha determinación no afecte al cálculo de la base imponible derivada de la utilización efectiva del bien, ni a las rentas derivadas de su transmisión que deban determinarse según las reglas del régimen general del impuesto o del régimen especial previsto en el capítulo VIII del título VII de esta ley.

En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva del bien por causa no imputable al sujeto pasivo y debidamente justificada, no se integrará en la base imponible del arrendatario la diferencia positiva entre la cantidad deducida en concepto de recuperación del coste del bien y su amortización contable.

Artículo 49. Contratos de arrendamiento financiero. Determinación del momento desde el que son deducibles las cantidades satisfechas correspondientes a la recuperación del coste del bien.

1. Las solicitudes que, en aplicación de lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 115 de la Ley del Impuesto, se presenten al Ministerio de Economía y Hacienda se tramitarán de acuerdo con el procedimiento establecido en este artículo, siendo el órgano administrativo competente, tanto para la tramitación como para la resolución, la Dirección General de Tributos.

2. El procedimiento comenzará con la presentación de la solicitud, que deberá realizarse con una antelación mínima de tres meses respecto del final del periodo

impositivo en el que se pretenda que surta efectos. Las entidades en constitución podrán solicitar la aplicación del apartado 11 del artículo 115 de la Ley del Impuesto, siempre que se constituyan antes del final del período impositivo en el que se pretenda que surta efectos la solicitud.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada antes de la notificación de la resolución a que se refiere este artículo.

3. La solicitud deberá contener, como mínimo, los siguientes datos:

a) Identificación del activo objeto del contrato de arrendamiento financiero, e indicación del momento, anterior a su puesta en condiciones de funcionamiento, en que se solicita que sean deducibles las cantidades satisfechas correspondientes a la recuperación del coste del bien.

b) Justificación de las peculiaridades de su período de contratación o de construcción. A estos efectos se documentarán la fecha de contratación, así como las de inicio y fin del período de construcción, que deberá ser superior a 12 meses, junto con la justificación del carácter individualizado y las especificaciones técnicas propias del activo.

c) Justificación de las singularidades de la utilización del activo. Se aportarán las memorias jurídica y económica del uso al que se destinará el activo adquirido mediante el arrendamiento financiero, indicando las fórmulas contractuales concretas que se utilizarán y los flujos financieros, positivos y negativos, que se producirán.

4. La Dirección General de Tributos podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios. Asimismo, podrá recabar de los organismos públicos competentes por razón de la materia los informes técnicos que estime oportunos, en particular sobre las peculiaridades del período de construcción del bien y sobre las singularidades de su utilización. La solicitud del citado informe determinará la interrupción del plazo de resolución a que se refiere el apartado 5 de este artículo.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime oportunos.

5. El procedimiento deberá finalizar mediante resolución motivada antes de seis meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya sido presentada.

Transcurrido el plazo a que hace referencia el párrafo anterior sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobada la solicitud formulada.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aceptar la solicitud formulada, inicialmente o durante el curso del procedimiento, por el sujeto pasivo.

b) Determinar el inicio de la deducción de las cantidades satisfechas correspondientes a la recuperación del coste del bien en un momento distinto al propuesto por el sujeto pasivo.

c) Denegar la solicitud formulada.

7. En caso de que las circunstancias de hecho comunicadas a la Dirección General de Tributos según lo dispuesto en este artículo varíen sustancialmente, se tendrá por no producida la autorización previamente concedida, debiendo el sujeto pasivo regularizar su situación tributaria.

Dicha regularización se realizará en la declaración del Impuesto correspondiente al período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, debiendo añadir a su cuota la cuota íntegra correspondiente a las cantidades satisfechas antes de la puesta en condiciones de funcionamiento del bien que hubieran sido deducidas con anterioridad a dicho momento, con inclusión de los intereses de demora y sin perjuicio de los recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Capítulo XIV

Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Artículo 116. Entidades de tenencia de valores extranjeros.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

Las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, no podrán acogerse al régimen de este capítulo.

Tampoco podrán acogerse las entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.º Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que en el mismo tiempo de al menos 90 días del ejercicio social más del 50 por ciento del capital social pertenezca, directa o indirectamente, a 10 o menos socios o a un grupo familiar, entendiéndose a estos efectos que éste está constituido por el cónyuge y las demás personas unidas por vínculos de parentesco, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el cuarto grado, inclusive, excepto que la totalidad de los socios sean personas jurídicas que, a su vez, no cumplan las condiciones anteriores o cuando una persona jurídica de derecho público sea titular de más del 50 por ciento del capital, así como cuando los valores representativos de la

Apéndice normativo

Ley: artículos 116, 117, 118 y 119

Reglamento: artículo 41

participación de la entidad estuviesen admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de valores.

2. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse al Ministerio de Hacienda. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique al Ministerio de Hacienda la renuncia al régimen.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos de la comunicación y el contenido de la información a suministrar con ella.

Artículo 41. Comunicación de la opción y de la renuncia.

1. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse a la Administración tributaria.

2. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al mismo.

Artículo 117. Rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.

Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, así como las rentas derivadas de la transmisión de la participación correspondiente, podrán disfrutar de la exención para evitar la doble imposición económica internacional en las condiciones y con los requisitos previstos en el artículo 21 de esta ley.

A los efectos de aplicar la exención, el requisito de participación mínima a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo 21 se considerará cumplido cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 6 millones de euros. La participación indirecta de la entidad de tenencia de valores extranjeros sobre sus filiales de segundo o ulterior nivel, a efectos de aplicar lo previsto en el artículo 21.1.c).2.o de esta ley, deberá respetar el porcentaje mínimo del cinco por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad extranjera directamente participada y formen estados contables consolidados.

Artículo 118. Distribución de beneficios. Transmisión de la participación.

1. Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo anterior recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este impuesto, los beneficios percibidos darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos en los términos establecidos en el artículo 30 de esta ley.

b) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el beneficio distribuido se considerará renta general y se podrá aplicar la deducción por doble imposición internacional en los

términos previstos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, respecto de los impuestos pagados en el extranjero por la entidad de tenencia de valores y que correspondan a las rentas exentas que hayan contribuido a la formación de los beneficios percibidos.

c) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio español, el beneficio distribuido no se entenderá obtenido en territorio español.

Cuando se trate de un establecimiento permanente situado en territorio español, se aplicará lo dispuesto en el párrafo a). La distribución de la prima de emisión tendrá el tratamiento previsto en este párrafo para la distribución de beneficios. A estos efectos, se entenderá que el primer beneficio distribuido procede de rentas exentas.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en la entidad de tenencia de valores o en los supuestos de separación del socio o liquidación de la entidad recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este impuesto o un establecimiento permanente situado en territorio español, y cumpla el requisito de participación en la entidad de tenencia de valores extranjeros establecido en el apartado 5 del artículo 30 de esta ley, podrá aplicar la deducción por doble imposición interna en los términos previstos en dicho artículo. En el mismo supuesto, podrá aplicar la exención prevista en el artículo 21 de esta ley a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes en relación con las cuales la entidad de tenencia de valores extranjeros cumpla los requisitos establecidos en el citado artículo 21 para la exención de las rentas de fuente extranjera.

b) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio español, no se entenderá obtenida en territorio español la renta que se corresponda con las reservas dotadas con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 21 o con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos a que se refiere dicho artículo para la exención de las rentas de fuente extranjera.

3. La entidad de tenencia de valores deberá mencionar en la memoria el importe de las rentas exentas y los impuestos pagados en el extranjero correspondientes a estas, así como facilitar a sus socios la información necesaria para que éstos puedan cumplir lo previsto en los apartados anteriores.

4. Lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 1 y en el párrafo b) del apartado 2 de este artículo no se aplicará cuando el perceptor de la renta resida en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

Artículo 119. Aplicación de este régimen.

1. El disfrute del régimen estará condicionado al cumplimiento de los supuestos de hecho relativos a él, que deberán ser probados por el sujeto pasivo a requerimiento de la Administración tributaria.

2. Las aportaciones no dinerarias de los valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español disfrutarán del régimen previsto en el artículo 94 de esta ley, cualquiera que sea el porcentaje

de participación en la entidad de tenencia de valores que dichas aportaciones confieran, siempre que las rentas derivadas de dichos valores puedan disfrutar del régimen establecido en el artículo 21 de esta ley.

Capítulo XV

Régimen de entidades parcialmente exentas

Artículo 120. Ámbito de aplicación.

El presente régimen se aplicará a las entidades a que se refiere el artículo 9, apartado 3, de esta ley.

Artículo 121. Rentas exentas.

1. Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por las entidades que se citan en el artículo anterior:

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.

A efectos de la aplicación de este régimen a la Entidad de Derecho Público Puertos del Estado y a las Autoridades Portuarias se considerará que no proceden de la realización de explotaciones económicas los ingresos de naturaleza tributaria y los procedentes del ejercicio de la potestad sancionadora y de la actividad administrativa realizadas por las Autoridades Portuarias, así como los procedentes de la actividad de coordinación y control de eficiencia del sistema portuario realizada por el Ente Público Puertos del Estado.

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 producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante siete años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en el artículo 11.1 de esta ley, que se aplique fuere inferior.

En caso de no realizarse la inversión dentro del plazo señalado, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida se ingresará, además de los intereses de demora, conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que venció aquél.

La transmisión de dichos elementos antes del término del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible de la parte de renta no gravada, salvo que el importe obtenido sea objeto de una nueva reinversión.

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos de explotaciones económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

3. Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Artículo 122. Determinación de la base imponible.

1. La base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de esta ley.

2. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 14 de esta ley, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo anterior.

Capítulo XVI

Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

Artículo 123. Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común. (77)

1. La base imponible correspondiente a las comunidades titulares de montes vecinales en mano común se reducirá en el importe de los beneficios del ejercicio que se apliquen a:

a) Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.

b) Gastos de conservación y mantenimiento del bosque.

c) Financiación de obras de infraestructura y servicios públicos, de interés social.

La aplicación del beneficio a las indicadas finalidades se deberá efectuar en el propio período impositivo o en los cuatro siguientes. En caso de no realizarse las inversiones o gastos dentro del plazo señalado, la parte de la cuota íntegra correspondiente a los beneficios no aplicados efectivamente a las inversiones y gastos descritos, junto con los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que venció dicho plazo.

La Administración tributaria, en la comprobación del destino de las inversiones indicadas, podrá solicitar los informes que precise de las Administraciones autonómicas y locales competentes.

2. Los beneficios podrán aplicarse en un plazo superior al establecido en el apartado anterior, siempre que en dicho plazo se formule un plan especial de inversiones y gastos por el sujeto pasivo y sea aceptado por la Administración tributaria en los términos que se establezcan reglamentariamente.

3. Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común tributarán al tipo impositivo previsto en el apartado 2 del artículo 28 de esta Ley.

4. Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común no estarán obligadas a presentar declaración por este impuesto en aquellos períodos impositivos en que no obtengan ingresos sometidos a este, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones y gastos a que se refiere el apartado 1.

5. Los partícipes o miembros de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común integrarán en la base del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las cantidades que les sean efectivamente distribuidas por la comunidad. Dichos ingresos tendrán el tratamiento previsto para las participaciones en beneficios de cualquier tipo de entidad, a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Capítulo XVII

Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Artículo 124. Ámbito de aplicación.

1. Podrán acogerse al régimen especial previsto en este capítulo:

a) Las entidades inscritas en alguno de los registros de empresas navieras referidos en la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques a que se refiere el apartado siguiente. A estos efectos, se entiende por gestión técnica y de tripulación la asunción de la completa responsabilidad de la explotación náutica del buque, así como de todos los deberes y responsabilidades impuestos por el Código Internacional de Gestión para la Seguridad de la Explotación de los buques y la prevención de la contaminación adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

2. Los buques cuya explotación posibilita la aplicación del citado régimen deben reunir los siguientes requisitos:

a) Estar gestionados estratégicamente y comercialmente desde España o desde el resto de la Unión Europea. A estos efectos, se entiende por gestión estratégica y comercial la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario,

del control y riesgo de la actividad marítima o de trabajos en el mar.

b) Ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo establecido en la letra c) siguiente.

c) Tratándose de buques destinados a la actividad de remolque será necesario que menos del 50% de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto. Caso de buques con actividad de dragado será necesario que más del 50% de los ingresos del período impositivo procedan de la actividad de transporte y depósito en el fondo del mar de materiales extraídos, alcanzando este régimen exclusivamente a esta parte de su actividad.

Respecto de las entidades que cedan el uso de estos buques, este requisito se entenderá cumplido cuando justifiquen que los ingresos de la entidad que desarrolla la actividad de remolque o dragado cumple aquellos porcentajes en cada uno de los períodos impositivos en los que fuere aplicable este régimen a aquellas entidades.

Los buques destinados a la actividad de remolque y de dragado, deberán estar registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea.

3. Cuando el régimen fuera aplicable a sujetos pasivos con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, el incremento del porcentaje del tonelaje neto de dichos buques respecto del total de la flota de la entidad acogida al régimen especial, cualquiera que fuese su causa, no impedirá la aplicación de dicho régimen a condición de que el porcentaje medio del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea respecto del tonelaje neto total referido al año anterior al momento en que se produce dicho incremento, se mantenga durante el período de los tres años posteriores.

Esta condición no se aplicará cuando el porcentaje del tonelaje neto de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea sea al menos del 60 por ciento.

4. No podrá aplicarse este régimen cuando la totalidad de los buques no estén registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea. Tampoco podrán acogerse al presente régimen los buques destinados, directa o indirectamente, a actividades pesqueras o deportivas, ni los de recreo.

5. No resultará de aplicación este régimen durante los períodos impositivos en los que concurren simultáneamente las siguientes circunstancias:

a) Que la entidad tenga la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea.

b) Que perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.

c) Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este

régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

Artículo 125. Determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva.

1. Las entidades acogidas a este régimen determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que reúnan los requisitos del artículo anterior, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente escala:

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas
	Euros
Entre 0 y hasta 1.000	0,90
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40
Desde 25.0001	0,20

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del sujeto pasivo o en los que se haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La parte de base imponible así determinada incluye las rentas derivadas de los servicios de practica, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestado por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.

La aplicación de este régimen deberá abarcar a la totalidad de los buques del solicitante que cumplan los requisitos de aquél, y a los buques que se adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización, siempre que cumplan los requisitos de aquél, y a los buques que se adquieran, arrienden o gestionen con posterioridad a la autorización, siempre que cumplan dichos requisitos, pudiendo acogerse a él buques tomados en fletamento, siempre que la suma de su tonelaje neto no supere el 75 por ciento del total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal sujeto al régimen. En el caso de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal la solicitud deberá estar referida a todas las entidades del grupo fiscal que cumplan los requisitos del artículo 124.

2. La renta positiva o negativa que, en su caso, se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen, se considerará integrada en la base imponible calculada de acuerdo con el apartado anterior.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, cuando se trate de buques cuya titularidad ya se tenía cuando se accedió a este régimen especial, o de buques usados adquiridos una vez comenzada su aplicación, se procederá del siguiente modo:

En el primer ejercicio en que sea de aplicación el régimen, o en el que se hayan adquirido los buques usados, se dotará una reserva indisponible por un importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable de cada uno de los buques afectados por esta regla, o bien se especificará la citada diferencia, separadamente para cada uno de los buques y durante todos los ejercicios en los que se mantenga la titularidad de estos, en la memoria de sus cuentas anuales. En el caso de buques adquiridos mediante una operación a la que se haya aplicado el régimen especial del capítulo VIII del título VII de esta ley, el valor neto contable se determinará partiendo del valor de adquisición por el que figurase en la contabilidad de la entidad transmitente.

El incumplimiento de la obligación de no disposición de la reserva o de la obligación de mención en la memoria constituirá infracción tributaria grave, sancionándose con una multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento del importe de la citada diferencia.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El importe de la citada reserva positiva, junto con la diferencia positiva existente en la fecha de la transmisión entre la amortización fiscal y contable del buque enajenado, se añadirá a la base imponible a que se refiere la regla primera de este artículo cuando se haya producido la mencionada transmisión. De igual modo se procederá si el buque se transmite, de forma directa o indirecta, con ocasión de una operación a la que resulte de aplicación el régimen especial del capítulo VIII del título VII de esta ley.

3. La parte de base imponible determinada según el apartado 1 de este artículo no podrá ser compensada con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco con las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del presente régimen.

4. La determinación de la parte de base imponible que corresponda al resto de actividades del sujeto pasivo se realizará aplicando el régimen general del impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas. Tratándose de actividad de dragado, dicha parte de base imponible incluirá la renta de esa actividad no acogida a este régimen especial.

Dicha parte de base imponible estará integrada por todos los ingresos que no procedan de actividades acogidas al régimen y por los gastos directamente relacionados con la obtención de aquellos, así como por la parte de los gastos generales de administración que proporcionalmente correspondan a la cifra de negocio generada por estas actividades.

A los efectos del cumplimiento de este régimen, la entidad deberá disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a las actividades acogidas a este, así como los activos afectos a las mismas.

Artículo 126. Tipo de gravamen y cuota.

1. En todo caso, resultará de aplicación el tipo general de gravamen previsto en el párrafo primero del artículo 28 de esta ley.

2. La parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 125 no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación.

Asimismo, la adquisición de los buques que se afecten al presente régimen no supondrá la aplicación de ningún incentivo ni deducción fiscal.

La parte de cuota íntegra que proceda del resto de base imponible no podrá minorarse por la aplicación de deducciones generadas por la adquisición de los buques referidos antes de su afectación al régimen regulado en este capítulo.

Artículo 127. Pagos fraccionados.

Los sujetos pasivos que se acojan al presente régimen deberán efectuar pagos fraccionados de acuerdo con la modalidad establecida en el apartado 3 del artículo 45 esta ley aplicada sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 125 y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 126, sin computar deducción alguna sobre la parte de cuota derivada de la parte de base imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 125.

Artículo 128. Aplicación del régimen.

1. El régimen tributario previsto en este capítulo se aplicará de la siguiente forma:

a) Su aplicación estará condicionada a la autorización por el Ministerio de Hacienda, previa solicitud del sujeto pasivo. Esta autorización se concederá por un período de 10 años a partir de la fecha que establezca la autorización, pudiéndose solicitar su prórroga por períodos adicionales de otros 10 años.

b) La solicitud deberá especificar el período impositivo a partir del cual vaya a surtir efectos y se presentará como mínimo tres meses antes del inicio del período.

c) La solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de tres meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada.

Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda tendrá en cuenta la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo. A tal fin podrá recabar informe previo de los organismos competentes.

d) El incumplimiento de las condiciones del régimen o la renuncia a su aplicación impedirán formular una nueva solicitud hasta que haya transcurrido un mínimo de cinco años.

e) La Administración tributaria podrá verificar la correcta aplicación del régimen y la concurrencia en cada ejercicio de los requisitos exigidos para su aplicación.

2. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el presente régimen implicará el cese de los efectos de la autorización correspondiente y la pérdida de la totalidad de los beneficios fiscales derivados de ella, debiendo ingresar, junto a la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, las cuotas íntegras correspondientes a las cantidades que hubieran debido ingresarse aplicando el régimen general de este impuesto, en la totalidad de los períodos a los que resultó de aplicación la autorización, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

El incumplimiento de la condición establecida en el apartado 3 del artículo 124 de esta Ley implicará la pérdida del régimen para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento a que se refiere dicho apartado, procediendo la regularización establecida en el párrafo anterior que corresponda exclusivamente a tales buques.

Cuando tal incremento fuere motivado por la baja de buques registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea, la regularización corresponderá a dichos buques por todos los períodos impositivos en que los mismos hubiesen estado incluidos en este régimen.

3. La aplicación del régimen tributario previsto en el presente capítulo será incompatible, para un mismo buque, con la aplicación de la disposición adicional quinta de esta ley.

Artículo 50. Ámbito de aplicación: explotación de buques.

1. Podrán optar por la tributación en este régimen:

a) Las entidades cuyo objeto social incluya la explotación de buques propios o arrendados. La opción deberá referirse a todos los buques, propios o arrendados, que explote el solicitante así como a los que se adquieran o arrienden con posterioridad.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La opción comprenderá todos los buques gestionados por el solicitante, así como los que gestione con posterioridad.

En ambos supuestos, los buques deberán cumplir los requisitos del apartado 2 del artículo 124 de la Ley del Impuesto.

2. La opción podrá extenderse a todos los buques tomados en fletamento por el solicitante. No obstante lo anterior, el tonelaje neto de los buques tomados en fletamento no podrá superar el 75 por ciento del tonelaje total de la flota de la entidad o, en su caso, del grupo fiscal que aplique el régimen, quedando excluidos de éste los buques que ocasionen la superación de dicho límite.

3. A efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 125 de la Ley del Impuesto, no tendrán la consideración de buques usados aquellos que hayan sido adquiridos mediante el ejercicio de la opción de compra de un contrato de arrendamiento financiero cuyos efectos fiscales hayan sido objeto de previa autorización por parte de la Administración tributaria.

Artículo 51. Procedimiento de solicitud del régimen.

1. La solicitud que, en su caso, deberá estar referida a la totalidad de los buques explotados, o respecto de los que se realice la gestión técnica y de tripulación, por las entidades del mismo grupo fiscal que cumplan las condiciones indicadas en el artículo anterior deberá ir acompañada de los siguientes documentos:

- a) Estatutos de la entidad, o proyecto de éstos si aún no se ha constituido.
- b) Respecto de las entidades ya constituidas, certificado de inscripción de la entidad en el registro de buques y empresas navieras o en el registro especial de buques y empresas navieras, y respecto de las no constituidas, proyecto de constitución o solicitud de inscripción en los citados registros. Esta documentación no se exigirá a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques.
- c) Identificación y descripción de las actividades de las entidades respecto de las cuales se solicita la aplicación del régimen.
- d) Acreditación, respecto de cada buque, del título en virtud del cual se utiliza o se utilizará o se lleve a cabo, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación del ámbito territorial en el que se llevará a cabo su gestión estratégica y comercial, de su abanderamiento y de su afectación exclusiva a las actividades contempladas en el artículo 124.2.b) de la Ley del Impuesto.
- e) En el caso de sociedades ya constituidas, el último balance aprobado de la entidad.
- f) Acreditación o, en el caso de entidades no constituidas, previsión del valor neto contable y del valor de mercado de los buques en que concurran las circunstancias previstas en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 125 de la Ley del Impuesto.
- g) En el caso de entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, documento demostrativo del cumplimiento de las prescripciones del código CGS, expedido en los términos establecidos en la prescripción 13.2 del Código Internacional de Gestión y para la Seguridad de la Explotación de los buques y la prevención de la contaminación, adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.

2. La solicitud se presentará con, al menos, tres meses de antelación al inicio del período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

3. El órgano competente para la instrucción y resolución de este procedimiento será la Dirección General de Tributos, que podrá solicitar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

Asimismo, podrá recabar informe de los organismos competentes para verificar la existencia de una contribución a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo

comunitario tanto a bordo como en tareas auxiliares al transporte marítimo, y para verificar la actividad realizada por las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La solicitud del citado informe determinará la interrupción del plazo de resolución a que se refiere el apartado 5 de este artículo.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

4. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones, así como para presentar los documentos y justificaciones que estime oportunos.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento será motivada y podrá:

- a) Autorizar el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, determinando el período impositivo a partir del cual surtirá efectos. La autorización se concederá por un período de 10 años.
- b) Desestimar la concesión del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.

La solicitud deberá resolverse en el plazo de tres meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya sido presentada o desde la fecha de su subsanación a requerimiento de dicho órgano, transcurrido el cual podrá entenderse denegada.

6. El sujeto pasivo podrá solicitar prórrogas de la autorización inicial por períodos adicionales de 10 años.

Dicha solicitud de prórroga se presentará con, al menos, tres meses de antelación al inicio del período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

7. Si con posterioridad a la concesión de una autorización el sujeto pasivo adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona, en su totalidad, otros buques que cumplan los requisitos del régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los apartados anteriores, una nueva solicitud referida a éstos. La autorización adicional se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial del régimen.

Artículo 52. Renuncia e incumplimiento del régimen.

1. El sujeto pasivo podrá renunciar a la aplicación del régimen. La renuncia se presentará con, al menos, tres meses de antelación al inicio del período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos. Durante los cinco años siguientes a la fecha anterior no se podrá solicitar una nueva aplicación del régimen.

2. El incumplimiento de los requisitos establecidos en este régimen supondrá la pérdida inmediata del derecho a aplicarlo y determinará la obligación de ingresar, conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que dicho incumplimiento tuvo lugar, las cuotas íntegras correspondientes a todos los ejercicios en los que el régimen resultó de aplicación, calculadas conforme al régimen general del Impuesto, sin perjuicio

Apéndice normativo

Ley: artículos 129, 130, 131 y 132

Reglamento: artículos 52 y 54

de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes. Durante los cinco años siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que tuvo lugar el incumplimiento no se podrá solicitar una nueva aplicación del régimen.

Capítulo XVIII

Régimen de las entidades deportivas

Artículo 129. Régimen de las entidades deportivas.

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades los incrementos de patrimonio que se puedan poner de manifiesto como consecuencia de la adscripción del equipo profesional a una Sociedad Anónima Deportiva de nueva creación, siempre que se ajuste plenamente a las normas previstas en la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, y en los Reales Decretos 1084/1991, de 5 de julio, y 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas.

2. La Sociedad Anónima Deportiva calculará, a efectos fiscales, los incrementos y las disminuciones de patrimonio, así como las amortizaciones correspondientes a los bienes y derechos objeto de la adscripción, sobre los mismos valores y en las mismas condiciones que hubieran resultado aplicables al club deportivo que adscriba el equipo profesional.

3. La Sociedad Anónima Deportiva se subrogará en los derechos, obligaciones y responsabilidades de naturaleza tributaria de los que era titular el club deportivo que adscribió el equipo profesional por razón de los activos y pasivos adscritos y asumirá el cumplimiento de las cargas y requisitos necesarios para continuar en el disfrute de los beneficios fiscales o consolidar los gozados por el club deportivo que adscribió el equipo profesional.

En ningún caso se entenderá transmitido el derecho a la compensación de pérdidas.

Título VIII

Gestión del impuesto

Capítulo I

El índice de entidades

Artículo 130. Índice de entidades.

1. En cada Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se llevará un índice de entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal dentro de su ámbito territorial, excepto las entidades a que se refiere el artículo 9.

2. Reglamentariamente se establecerán los procedimientos de alta, inscripción y baja en el índice de entidades.

Artículo 131. Baja en el índice de entidades.

1. La Agencia Estatal de Administración Tributaria dictará, previa audiencia de los interesados, acuerdo de baja provisional en los siguientes casos:

a) Cuando los débitos tributarios de la entidad para con la Hacienda pública del Estado sean declarados fallidos de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

b) Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por este impuesto correspondiente a tres períodos impositivos consecutivos.

2. El acuerdo de baja provisional será notificado al registro público correspondiente, que deberá proceder a extender en la hoja abierta a la entidad afectada una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse ninguna inscripción que a aquella concierna sin presentación de certificación de alta en el índice de entidades.

3. El acuerdo de baja provisional no exime a la entidad afectada de ninguna de las obligaciones tributarias que le pudieran incumbir.

Artículo 54. Índice de entidades.

1. Mediante el censo a que se refiere el Real Decreto 1041/2003, de 1 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan determinados censos tributarios y se modifican otras normas relacionadas con la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas formado en las Delegaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, de las personas o entidades que a efectos fiscales sean empresarios o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención, se llevará en cada una de las Delegaciones el índice de entidades a que se refiere el artículo 130 de la Ley del Impuesto.

2. Las modificaciones censales y solicitudes de baja del índice de los sujetos pasivos adscritos a las Dependencias Regionales de Inspección y a la Oficina Nacional de Inspección se dirigirán, en el primer caso, a las Delegaciones Especiales correspondientes a su domicilio fiscal y en el segundo a la Oficina Nacional de Inspección.

3. Cuando se hubiera dictado acuerdo de baja provisional como consecuencia de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 131 de la Ley del Impuesto y, posteriormente, la entidad presentara las declaraciones omitidas, el órgano competente de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria acordará la rehabilitación de la inscripción en el índice y remitirá el acuerdo al Registro Público en el que se hubiera extendido la nota marginal correspondiente para la cancelación de la misma.

Artículo 132. Obligación de colaboración.

Los titulares de los registros públicos remitirán mensualmente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de su domicilio fiscal una relación de las entidades cuya

constitución, establecimiento, modificación o extinción hayan inscrito durante el mes anterior.

Artículo 56. Obligación de colaboración.

La relación de entidades que, de acuerdo con el artículo 132 de la Ley del Impuesto, deben remitir mensualmente a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria los titulares de los Registros públicos y los Notarios, se presentará en el lugar y en la forma y con arreglo al modelo que establezca el Ministro de Economía y Hacienda, quien podrá determinar las condiciones en que sea exigible su presentación por medio de soporte directamente legible por ordenador.

Capítulo II

Obligaciones contables. Bienes y derechos no contabilizados. Revalorizaciones voluntarias

Artículo 133. Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.

1. Los sujetos pasivos de este impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

En todo caso, los sujetos pasivos a que se refiere el título VII, capítulo XV, de esta ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas y explotaciones económicas no exentas.

2. La Administración tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del sujeto pasivo, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos. La Administración tributaria podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere el párrafo anterior, pudiendo tomar nota por medio de sus agentes de los apuntes contables que se estimen precisos y obtener copia a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este apartado.

3. Las entidades dominantes de los grupos de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio estarán obligadas, a requerimiento de la Inspección de los Tributos formulada en el curso del procedimiento de comprobación, a facilitar la cuenta de pérdidas y ganancias, el balance, el estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y el estado de flujos de efectivo de las entidades pertenecientes al grupo que no sean residentes en territorio español. También deberán facilitar los justificantes y demás antecedentes relativos a dicha documentación contable cuando pudieran tener transcendencia en relación con este impuesto. (78)

Artículo 134. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas.

1. Se presumirá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada los elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad.

La presunción procederá igualmente en el caso de ocultación parcial del valor de adquisición.

2. Se presumirá que los elementos patrimoniales no registrados en contabilidad son propiedad del sujeto pasivo cuando éste ostente la posesión sobre ellos.

3. Se presumirá que el importe de la renta no declarada es el valor de adquisición de los bienes o derechos no registrados en libros de contabilidad, minorado en el importe de las deudas efectivas contraídas para financiar tal adquisición, asimismo no contabilizadas. En ningún caso el importe neto podrá resultar negativo.

La cuantía del valor de adquisición se probará a través de los documentos justificativos de ésta o, si no fuera posible, aplicando las reglas de valoración establecidas en la Ley General Tributaria.

4. Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del sujeto pasivo deudas inexistentes.

5. El importe de la renta consecuencia de las presunciones contenidas en los apartados anteriores se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro u otros.

6. El valor de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 1, en cuanto haya sido incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales.

Artículo 135. Revalorizaciones contables voluntarias.

1. Los sujetos pasivos que hubieran realizado revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiera incluido en la base imponible deberán mencionar en la memoria el importe de aquéllas, los elementos afectados y el período o períodos impositivos en que se practicaron.

Las citadas menciones deberán realizarse en todas y cada una de las memorias correspondientes a los ejercicios en que los elementos revalorizados se hallen en el patrimonio del sujeto pasivo.

2. Constituirá infracción tributaria grave el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Capítulo III

Declaración, autoliquidación y liquidación provisional

Artículo 136. Declaraciones.

1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto el sujeto pasivo podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.

2. Los sujetos pasivos exentos a que se refiere el artículo 9 de esta ley no estarán obligados a declarar.

3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de esta ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los citados sujetos pasivos no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.
- b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

Artículo 57. Colaboración externa en la presentación y gestión de declaraciones.

1. La Administración tributaria podrá hacer efectiva la colaboración social en la presentación de declaraciones por este Impuesto a través de acuerdos con las Comunidades Autónomas y otras Administraciones Públicas, con entidades, instituciones y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

2. Los acuerdos a que se refiere el apartado anterior podrán referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

- a) Campañas de información y difusión.
- b) Asistencia en la realización de declaraciones y en su cumplimentación correcta y veraz.
- c) Remisión de declaraciones a la Administración tributaria.
- d) Subsanción de defectos, previa autorización de los sujetos pasivos.

e) Información del estado de tramitación de las devoluciones de oficio, previa autorización de los sujetos pasivos.

3. La Administración tributaria proporcionará la asistencia técnica necesaria para el desarrollo de las indicadas actuaciones sin perjuicio de ofrecer dichos servicios con carácter general a los sujetos pasivos.

4. Mediante Orden del Ministro de Economía y Hacienda se establecerán los supuestos y condiciones en que las entidades que hayan suscrito los citados acuerdos podrán presentar por medios telemáticos declaraciones, declaraciones-liquidaciones o cualesquiera otros documentos exigidos por la normativa tributaria, en representación de terceras personas.

Dicha Orden podrá prever igualmente que otras personas o entidades accedan a dicho sistema de presentación por medios telemáticos en representación de terceras personas.

Disposición final única. Habilitaciones al Ministro de Economía y Hacienda.

Se habilita al Ministro de Economía y Hacienda para:

- a) Aprobar el modelo de declaración por este Impuesto y determinar los lugares y forma de presentación del mismo.
- b) Aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración, incluyendo la declaración consolidada de los grupos de sociedades.
- c) Establecer los supuestos en que habrán de presentarse las declaraciones por este Impuesto en soporte directamente legible por ordenador o por medios telemáticos.
- d) Establecer los documentos o justificantes que deban acompañar a la declaración.
- e) Aprobar el modelo de pago fraccionado y determinar el lugar y forma de presentación del mismo.
- f) Aprobar el modelo de información que deben rendir las agrupaciones de interés económico, las uniones temporales de empresas y las sociedades patrimoniales.
- g) Ampliar, atendiendo a razones fundadas de carácter técnico, el plazo de presentación de las declaraciones tributarias establecidas en la Ley del Impuesto y en este Reglamento cuando esta presentación se efectúe por vía telemática.

Artículo 137. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.

1. Los sujetos pasivos, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Ministro de Hacienda.

2. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario general de bienes muebles o en el Registro general de bienes de interés cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo

73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

3. El derecho a disfrutar de exenciones, deducciones o cualquier incentivo fiscal en la base imponible o en la cuota íntegra estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable.

Salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de éste, el sujeto pasivo deberá ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora.

Artículo 138. Liquidación provisional.

Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación provisional que proceda de conformidad con lo dispuesto en los artículos 133 y 139 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos.

Capítulo IV

Devolución de oficio

Artículo 139. Devolución de oficio.

1. Cuando la suma de las retenciones e ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.

2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas, ingresos a cuenta y pagos fraccionados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

3. Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el apartado 1 anterior, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la cuota resultante de la autoliquidación, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.

4. Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 de este artículo sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desde

el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha de ordenación de su pago, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame.

5. Reglamentariamente se determinará el procedimiento y la forma de pago para la realización de la devolución de oficio a que se refiere este artículo.

Artículo 55. Devolución de oficio.

1. Las devoluciones de oficio a que se refiere el apartado 5 del artículo 139 de la Ley del Impuesto se realizarán por transferencia bancaria. El Ministro de Economía y Hacienda podrá autorizar la devolución por cheque cruzado cuando concurren circunstancias que lo justifiquen.

2. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de la Ley del Impuesto deberán presentar declaración por el mismo para obtener la devolución.

3. Las Dependencias Regionales de Inspección serán competentes para tramitar las devoluciones de oficio correspondientes a los sujetos pasivos y obligados tributarios cuya gestión esté adscrita a las mismas.

4. La Oficina Nacional de Inspección tramitará las devoluciones de oficio correspondientes a los sujetos pasivos u obligados tributarios adscritos a la misma.

Capítulo V

Obligación de retener e ingresar a cuenta. Obligaciones en relación con el domicilio fiscal

Artículo 140. Retenciones e ingresos a cuenta.

1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.

También estarán obligados a retener e ingresar los empresarios individuales y los profesionales respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español que operen en él mediante establecimiento permanente.

Asimismo, estará obligado a practicar retención o ingreso a cuenta el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86.1 y la disposición adicional decimoséptima de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de seguros privados, que actúe en nombre de la entidad aseguradora que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

2. El sujeto obligado a retener deberá presentar en los plazos, forma y lugares que se establezcan reglamente-

Apéndice normativo

Ley: artículo 140

Reglamento: artículos 58 y 59

tariamente declaración de las cantidades retenidas o declaración negativa cuando no se hubiera producido la práctica de éstas. Asimismo presentará un resumen anual de retenciones con el contenido que se determine reglamentariamente.

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán por el Ministro de Hacienda.

3. El sujeto obligado a retener estará obligado a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de la retención practicada o de otros pagos a cuenta efectuados.

4. Reglamentariamente se establecerán los supuestos en los que no existirá retención. En particular, no se practicará retención en:

a) Las rentas obtenidas por las entidades a que se refiere el artículo 9.1 de esta ley.

b) Los dividendos o participaciones en beneficios repartidos por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad haya tributado según lo dispuesto en el régimen especial del capítulo II del título VII de esta ley.

c) Los dividendos o participaciones en beneficios e intereses satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 2 del artículo 30 de esta ley.

e) Las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión.

5. Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa se deba satisfacer una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este impuesto, el pagador deberá practicarla sobre la cantidad íntegra que venga obligado a satisfacer y deberá ingresar su importe en el Tesoro, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

6. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 18 por ciento.

Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.

b) En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el 24 por ciento.

Reglamentariamente podrán modificarse los porcentajes de retención e ingreso a cuenta previstos en este apartado.

Artículo 58. Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

1. Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de:

a) Las rentas derivadas de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, de la cesión a terceros de capitales propios y las restantes rentas comprendidas en el artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios.

c) Las contraprestaciones obtenidas como consecuencia de la atribución de cargos de administrador o consejero en otras sociedades.

d) Las rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

e) Las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.

f) Las rentas obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva.

2. Cuando un mismo contrato comprenda prestaciones de servicios o la cesión de bienes inmuebles, conjuntamente con la cesión de bienes y derechos de los incluidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, deberá practicar retención sobre el importe total.

Cuando un mismo contrato comprenda el arriendo, subarriendo o cesión de fincas rústicas, conjuntamente con otros bienes muebles, no se practicará la retención excepto si se trata del arrendamiento o cesión de negocios o minas.

3. Deberá practicarse un ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor respecto de las rentas de los apartados anteriores, cuando sean satisfechas o abonadas en especie.

Artículo 59. Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta.

No existirá obligación de retener ni de ingresar a cuenta respecto de:

a) Los rendimientos de los valores emitidos por el Banco de España que constituyan instrumento regulador de

intervención en el mercado monetario y los rendimientos de las Letras del Tesoro.

No obstante, las entidades de crédito y demás instituciones financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre Letras del Tesoro, estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

b) Los intereses que constituyan derecho a favor del Tesoro como contraprestación de los préstamos del Estado al crédito oficial.

c) Los intereses y comisiones de préstamos que constituyan ingreso de las entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito inscritos en los registros especiales del Banco de España, residentes en territorio español.

La excepción anterior no se aplicará a los intereses y rendimientos de las obligaciones, bonos u otros títulos emitidos por entidades públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que integran la cartera de valores de las referidas entidades.

d) Los intereses de las operaciones de préstamo, crédito o anticipo, tanto activas como pasivas que realice la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales con sociedades en las que tenga participación mayoritaria en el capital, no pudiendo extenderse esta excepción a los intereses de cédulas, obligaciones, bonos u otros títulos análogos.

e) Los intereses percibidos por las sociedades de valores como consecuencia de los créditos otorgados en relación con operaciones de compra o venta de valores a que hace referencia el artículo 63.2 c) de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, así como los intereses percibidos por las empresas de servicios de inversión respecto de las operaciones activas de préstamos o depósitos mencionados en el apartado 2 del artículo 28 del Real Decreto 867/2001, de 20 de julio, sobre el Régimen Jurídico de las empresas de servicios de inversión.

Tampoco existirá obligación de practicar retención en relación con los intereses percibidos por sociedades o agencias de valores, en contraprestación a las garantías constituidas para operar como miembros de los mercados de futuros y opciones financieros, en los términos a que hacen referencia los capítulos III y IV del Real Decreto 1814/1991, de 20 de diciembre, por el que se regulan los mercados oficiales de futuros y opciones.

f) Las primas derivadas de la distribución de acciones.

g) Las rentas derivadas de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

h) Los beneficios percibidos por una sociedad matriz residente en España de sus sociedades filiales residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea, en relación con la retención prevista en el apartado 2 del artículo 60 de este Reglamento, cuando concurren los requisitos establecidos en la letra h) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

i) Los rendimientos procedentes del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos en los siguientes supuestos:

1.º Cuando se trate de arrendamientos de vivienda por empresas para sus empleados.

2.º Cuando la renta satisfecha por el arrendatario a un mismo arrendador no supere los 900 euros anuales.

3.º Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, o en algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no hubiese resultado cuota cero.

A estos efectos, el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito, en los términos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.

4.º Cuando los rendimientos deriven de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, en cuanto tengan por objeto bienes inmuebles urbanos.

j) Los rendimientos que sean exigibles entre una agrupación de interés económica española o europea y sus socios, así como los que sean exigibles entre una unión temporal y sus empresas miembros.

k) Los rendimientos de participaciones hipotecarias, préstamos u otros derechos de crédito que constituyan ingreso de los fondos de titulización.

l) Los rendimientos de cuentas en el exterior satisfechos o abonados por establecimientos permanentes en el extranjero de entidades de crédito y establecimientos financieros residentes en España.

m) Los rendimientos satisfechos a entidades que gocen de exención por el Impuesto en virtud de lo dispuesto en un tratado internacional suscrito por España.

n) Los dividendos o participaciones en beneficios, intereses y demás rendimientos satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades.

ñ) Los dividendos o participaciones en beneficios repartidos por agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y por uniones temporales de empresas, salvo aquellas que deban tributar conforme a las normas generales del Impuesto, que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base imponible y procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad haya tributado según lo dispuesto en el régimen especial del capítulo II del título VII de la Ley del Impuesto.

Apéndice normativo

Reglamento: artículo 59

o) Las rentas obtenidas por las entidades exentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la Ley del Impuesto.

La condición de entidad exenta podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho. Mediante la resolución del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, podrán establecerse los medios y forma para acreditar la condición de entidad exenta.

Por Orden del Ministro de Economía y Hacienda se podrá determinar el procedimiento para poder hacer efectiva la exoneración de la obligación de retención o ingreso a cuenta en relación con los rendimientos derivados de los títulos de la deuda pública del Estado percibidos por las entidades exentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la Ley del Impuesto.

p) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 2 del artículo 30 de la Ley del Impuesto.

A efectos de lo dispuesto en esta letra, la entidad perceptora deberá comunicar a la entidad obligada a retener que concurren los requisitos establecidos en el citado artículo. La comunicación contendrá, además de los datos de identificación del perceptor, los documentos que justifiquen el cumplimiento de los referidos requisitos.

q) Las rentas obtenidas por los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades procedentes de activos financieros, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

1.º) Que estén representados mediante anotaciones en cuenta.

2.º) Que se negocien en un mercado secundario oficial de valores español.

No obstante, las entidades de crédito y demás entidades financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre activos financieros estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

Las entidades financieras a través de las que se efectúe el pago de intereses de los valores comprendidos en esta letra o que intervengan en la transmisión, amortización o reembolso de los mismos, estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable al titular del valor e informar del mismo tanto al titular como a la Administración tributaria, a la que asimismo, proporcionarán los datos correspondientes a las personas que intervengan en las operaciones antes enumeradas.

El Ministro de Economía y Hacienda establecerá, asimismo, las obligaciones de intermediación e información correspondientes a las separaciones, transmisiones, reconstituciones, reembolsos o amortizaciones de los valores de Deuda pública para los que se haya autorizado la negociación separada del principal y de los cupones.

En tales supuestos, las entidades gestoras del Mercado de Deuda Pública en Anotaciones estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable a cada titular e informar del mismo, tanto al titular como a la Administración

tributaria, a la que, asimismo, proporcionarán la información correspondiente a las personas que intervengan en las operaciones sobre estos valores.

Se faculta al Ministro de Economía y Hacienda para establecer el procedimiento para hacer efectiva la exclusión de retención regulada en esta letra.

r) Los premios a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 del artículo anterior, cuando su base de retención no sea superior a 300,51 euros.

s) Las rentas obtenidas por los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades procedentes de Deuda emitida por las Administraciones públicas de países de la OCDE y activos financieros negociados en mercados organizados de dichos países.

No obstante, las entidades de crédito y demás entidades financieras que formalicen con sus clientes contratos de cuentas basadas en operaciones sobre los activos financieros a que se refiere el párrafo precedente, estarán obligadas a retener respecto de los rendimientos obtenidos por los titulares de las citadas cuentas.

Las entidades financieras a través de las que se efectúe el pago de intereses de los valores comprendidos en esta letra o que intervengan en la transmisión, amortización o reembolso de los mismos, estarán obligadas a calcular el rendimiento imputable al titular del valor e informar del mismo tanto al titular como a la Administración tributaria, a la que, asimismo, proporcionarán los datos correspondientes a las personas que intervengan en las operaciones antes enumeradas.

Se faculta al Ministro de Economía y Hacienda para establecer el procedimiento para hacer efectiva la exclusión de retención regulada en esta letra.

t) Las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva obtenidas por:

1.º Los fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de inversión colectiva, en cuyos reglamentos de gestión o estatutos tengan establecida una inversión mínima superior al 50 por ciento de su patrimonio en acciones o participaciones de varias instituciones de inversión colectiva de las previstas en los párrafos c) y d), indistintamente, del artículo 36.1 del Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.

2.º Los fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, en cuyos reglamentos de gestión o estatutos tengan establecida la inversión de, al menos, el 80 por ciento de su patrimonio en un único fondo de inversión de carácter financiero de los regulados en el primer inciso del artículo 3.3 del Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.

La aplicación de la exclusión de retención prevista en este párrafo t) requerirá que la institución inversora se encuentre incluida en la correspondiente categoría que, para los tipos de inversión señalados en los párrafos 1.º y 2.º, tenga establecida la Comisión Nacional del Mercado de Valores, la cual deberá constar en su folleto informativo.

u) Las cantidades satisfechas por entidades aseguradoras a los fondos de pensiones como consecuencia del aseguramiento de planes de pensiones.

v) Las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, las entidades de seguros deberán comunicar a las entidades obligadas a practicar la retención, con motivo de la transmisión o reembolso de activos, la circunstancia de que se trata de un contrato de seguro en el que el tomador asume el riesgo de la inversión y en el que se cumplen los requisitos previstos en el artículo 14.2.h) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. La entidad obligada a practicar la retención deberá conservar la comunicación debidamente firmada.

w) Las rentas derivadas del ejercicio de las funciones de liquidación de entidades aseguradoras y de los procesos concursales a que estas se encuentren sometidas obtenidas por el Consorcio de Compensación de Seguros, en virtud de lo dispuesto en el párrafo tercero del apartado 1 del artículo 24 de su estatuto legal, contenido en el artículo cuarto de la Ley 21/1990, de 19 de diciembre, para adaptar el Derecho español a la Directiva 88/357/CEE sobre libertad de servicios en seguros distintos al de vida y de actualización de la legislación de seguros privados.

x) La renta que se ponga de manifiesto en las empresas tomadoras como consecuencia de la variación en los compromisos por pensiones que estén instrumentados en un contrato de seguro colectivo que haya sido objeto de un plan de financiación, en tanto no se haya dado cumplimiento íntegro al mismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 36.5, segundo párrafo, del Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, aprobado por Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre.

y) Las rentas derivadas del reembolso o transmisión de participaciones en los fondos regulados por el artículo 49 del Reglamento de la Ley 35/2003, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre.

Artículo 60. Sujetos obligados a retener o a efectuar un ingreso a cuenta.

1. Estarán obligados a retener o ingresar a cuenta cuando satisfagan o abonen rentas de las previstas en el artículo 58 de este Reglamento:

a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de bienes y de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.

b) Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan actividades económicas, cuando satisfagan rentas en el ejercicio de sus actividades.

c) Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante establecimiento permanente.

2. No se considerará que una persona o entidad satisface o abona una renta cuando se limite a efectuar una simple mediación de pago, entendiéndose por tal el abono de una cantidad por cuenta y orden de un tercero, excepto que se trate de entidades depositarias de valores extranjeros propiedad de residentes en territorio español o que tengan a su cargo la gestión de cobro de las rentas de dichos valores. Las citadas entidades depositarias deberán practicar la retención correspondiente siempre que tales rentas no hayan soportado retención previa en España.

3. En el caso de premios estará obligado a retener o a ingresar a cuenta la persona o entidad que los satisfaga.

4. En las operaciones sobre activos financieros estarán obligados a retener:

a) En los rendimientos obtenidos en la amortización o reembolso de activos financieros, la persona o entidad emisora. No obstante, en caso de que se encomiende a una entidad financiera la materialización de esas operaciones, el obligado a retener será la entidad financiera encargada de la operación.

Cuando se trate de instrumentos de giro convertidos después de su emisión en activos financieros, a su vencimiento estará obligado a retener el fedatario público o institución financiera que intervenga en la presentación al cobro.

b) En los rendimientos obtenidos en la transmisión de activos financieros incluidos los instrumentos de giro a los que se refiere el apartado anterior, cuando se canalicen a través de una o varias instituciones financieras, el banco, caja o entidad financiera que actúe por cuenta del transmitente.

A efectos de lo dispuesto en este número, se entenderá que actúa por cuenta del transmitente el banco, caja o entidad financiera que reciba de aquél la orden de venta de los activos financieros.

c) En los casos no recogidos en los apartados anteriores, el fedatario público que obligatoriamente debe intervenir en la operación.

5. En las transmisiones de valores de la Deuda del Estado deberá practicar la retención la entidad gestora del Mercado de Deuda Pública en Anotaciones que intervenga en la transmisión.

6. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, deberán

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 60 y 61

practicar retención o ingreso a cuenta las siguientes personas o entidades:

1.º En el caso de reembolso de las participaciones de fondos de inversión, las sociedades gestoras.

2.º En el caso de recompra de acciones por una sociedad de inversión de capital variable cuyas acciones no coticen en bolsa ni en otro mercado o sistema organizado de negociación de valores, adquiridas por el sujeto pasivo directamente o a través de comercializador a la sociedad, la propia sociedad, salvo que intervenga una sociedad gestora; en este caso, será esta.

3.º En el caso de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, las entidades comercializadoras o los intermediarios facultados para la comercialización de las acciones o participaciones de aquellas y, subsidiariamente, la entidad o entidades encargadas de la colocación o distribución de los valores entre los potenciales suscriptores, cuando efectúen el reembolso.

4.º En el caso de gestoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva.

5.º En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención conforme a los párrafos anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o participe que efectúe la transmisión u obtenga el reembolso. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 62.4 y 63.3 y 64 de este reglamento.

7. En las operaciones realizadas en España por entidades aseguradoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, estará obligado a practicar retención o ingreso a cuenta el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86.1 y la disposición adicional decimoséptima de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de Seguros Privados.

8. Los sujetos obligados a retener asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta.

La retención e ingreso correspondiente, cuando la entidad pagadora del rendimiento sea la Administración del Estado, se efectuará de forma directa.

Artículo 61. Calificación de los activos financieros y requisitos fiscales para la transmisión, reembolso y amortización de activos financieros.

1. Tendrán la consideración de activos financieros con rendimiento implícito aquellos en los que el rendimiento se genere mediante diferencia entre el importe satisfecho en la emisión, primera colocación o endoso y el comprometido a reembolsar al vencimiento de aquellas operaciones cuyo rendimiento se fije, total o parcialmente, de forma implícita, a través de cualesquier valores mobiliarios utilizados para la captación de recursos ajenos.

Se incluyen como rendimientos implícitos las primas de emisión, amortización o reembolso.

Se excluyen del concepto de rendimiento implícito las bonificaciones o primas de colocación, giradas sobre el precio de emisión, siempre que se encuadren dentro de las prácticas de mercado y que constituyan ingreso en su totalidad para el mediador, intermediario o colocador financiero, que actúe en la emisión y puesta en circulación de los activos financieros regulados en esta norma.

Se considerará como activo financiero con rendimiento implícito cualquier instrumento de giro incluso los originados en operaciones comerciales, a partir del momento en que se endose o transmita, salvo que el endoso o cesión se haga como pago de un crédito de proveedores o suministradores.

2. Tendrán la consideración de activos financieros con rendimiento explícito aquellos que generen intereses y cualquier otra forma de retribución pactada como contraprestación a la cesión a terceros de capitales propios y que no esté comprendida en el concepto de rendimientos implícitos en los términos que establece el apartado anterior.

3. Los activos financieros con rendimiento mixto seguirán el régimen de los activos financieros con rendimiento explícito cuando el efectivo anual que produzcan de esta naturaleza sea igual o superior al tipo de referencia vigente en el momento de la emisión, aunque en las condiciones de emisión, amortización o reembolso se hubiese fijado, de forma implícita, otro rendimiento adicional. Este tipo de referencia será, durante cada trimestre natural, el 80 por ciento del tipo efectivo correspondiente al precio medio ponderado redondeado que hubiera resultado en la última subasta del trimestre precedente, correspondiente a bonos del Estado a tres años, si se tratara de activos financieros con plazo igual o inferior a cuatro años; a bonos del Estado a cinco años, si se tratara de activos financieros con plazo superior a cuatro años pero igual o inferior a siete, y a obligaciones del Estado a 10, 15 ó 30 años si se tratara de activos con plazo superior. En el caso de que no pueda determinarse el tipo de referencia para algún plazo, será de aplicación el del plazo más próximo al de la emisión planeada.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, respecto de las emisiones de activos financieros con rendimiento variable o flotante, se tomará como interés efectivo de la operación su tasa de rendimiento interno, considerando únicamente los rendimientos de naturaleza explícita y calculada, en su caso, con referencia a la valoración inicial del parámetro respecto del cual se fije periódicamente el importe definitivo de los rendimientos devengados.

4. Para proceder a la enajenación u obtención del reembolso de los títulos o activos financieros con rendimiento implícito y de activos financieros con rendimiento explícito que deban ser objeto de retención en el momento de su transmisión, amortización o reembolso, habrá de acreditarse la previa adquisición de los mismos con intervención de los fedatarios o instituciones financieras

obligados a retener, así como el precio al que se realizó la operación.

Cuando un instrumento de giro se convierta en activo financiero después de su puesta en circulación, ya el primer endoso o cesión deberá hacerse a través de fedatario público o institución financiera, salvo que el mismo endosatario o adquirente sea una institución financiera.

El fedatario o institución financiera consignarán en el documento su carácter de activo financiero, con identificación de su primer adquirente o tenedor.

5. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, la persona o entidad emisora, la institución financiera que actúe por cuenta de ésta, el fedatario público o la institución financiera que actúe o intervenga por cuenta del adquirente o depositante, según proceda, deberán extender certificación acreditativa de los siguientes extremos:

- a) Fecha de la operación e identificación del activo.
- b) Denominación del adquirente.
- c) Número de identificación fiscal del citado adquirente o depositante.
- d) Precio de adquisición.

De la mencionada certificación, que se extenderá por triplicado, se entregarán dos ejemplares al adquirente, quedando otro en poder de la persona o entidad que certifica.

6. Las instituciones financieras o los fedatarios públicos se abstendrán de mediar o intervenir en la transmisión de estos activos cuando el transmitente no justifique su adquisición de acuerdo con lo dispuesto en este artículo.

7. Las personas o entidades emisoras de los activos financieros a los que se refiere el apartado 4 no podrán reembolsar los mismos cuando el tenedor no acredite su adquisición previa mediante la certificación oportuna, ajustada a lo indicado en el apartado 5 anterior.

El emisor o las instituciones financieras encargadas de la operación que, de acuerdo con el párrafo anterior, no deban efectuar el reembolso al tenedor del título o activo deberán constituir por dicha cantidad depósito a disposición de la autoridad judicial.

La recompra, rescate, cancelación o amortización anticipada exigirán la intervención o mediación de institución financiera o de fedatario público, quedando la entidad o persona emisora del activo como mero adquirente en el caso de que vuelva a poner en circulación el título.

8. El tenedor del título, en caso de extravío de un certificado justificativo de su adquisición, podrá solicitar la emisión del correspondiente duplicado de la persona o entidad que emitió tal certificación.

Esta persona o entidad hará constar el carácter de duplicado de ese documento, así como la fecha de expedición de ese último.

9. En los casos de transmisión lucrativa se entenderá que el adquirente se subroga en el valor de adquisición

del transmitente, en tanto medie una justificación suficiente del referido coste.

Artículo 62. Base para el cálculo de la obligación de retener e ingresar a cuenta.

1. Con carácter general, constituirá la base para el cálculo de la obligación de retener la contraprestación íntegra exigible o satisfecha.

2. En el caso de la amortización, reembolso o transmisión de activos financieros constituirá la base para el cálculo de la obligación de retener la diferencia positiva entre el valor de amortización, reembolso o transmisión y el valor de adquisición o suscripción de dichos activos.

Como valor de adquisición se tomará el que figure en la certificación acreditativa de la adquisición. A estos efectos, no se minorarán los gastos accesorios a la operación.

Sin perjuicio de la retención que proceda al transmitente, en el caso de que la entidad emisora adquiera un activo financiero emitido por ella, se practicará la retención e ingreso sobre el rendimiento que obtenga en cualquier forma de transmisión ulterior del título, excluida la amortización.

3. Cuando la obligación de retener tenga su origen en virtud de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 58 de este Reglamento, constituirá la base para el cálculo de la misma el importe del premio.

4. Cuando la obligación de retener tenga su origen en virtud de lo previsto en el apartado f) del apartado 1 del artículo 58 de este Reglamento, la base de retención será la diferencia entre el valor de transmisión o reembolso y el valor de adquisición de las acciones o participaciones. A estos efectos se considerará que los valores transmitidos o reembolsados por el contribuyente son aquellos que adquirió en primer lugar.

5. Cuando la obligación de ingresar a cuenta tenga su origen en virtud de lo previsto en el apartado 3 del artículo 58 de este Reglamento, constituirá la base para el cálculo de la misma el valor de mercado del bien.

A estos efectos, se tomará como valor de mercado el resultado de incrementar en un 20 por ciento el valor de adquisición o coste para el pagador.

6. Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra exigible o satisfecha, la Administración tributaria podrá computar como tal una cantidad de la que, restada la retención procedente, arroje la efectivamente percibida.

7. Cuando la obligación de retener o ingresar a cuenta tenga su origen en el ajuste secundario derivado de lo previsto en el artículo 16.8 de la Ley del Impuesto, constituirá la base de la misma la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.

Apéndice normativo

Reglamento: artículos 63, 64, 65 y 66

Artículo 63. Nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta.

1. Con carácter general, las obligaciones de retener y de ingresar a cuenta nacerán en el momento de la exigibilidad de las rentas, dinerarias o en especie, sujetas a retención o ingreso a cuenta, respectivamente, o en el de su pago o entrega si es anterior.

En particular, se entenderán exigibles los intereses en las fechas de vencimiento señaladas en la escritura o contrato para su liquidación o cobro, o cuando de otra forma se reconozcan en cuenta, aun cuando el perceptor no reclame su cobro o los rendimientos se acumulen al principal de la operación, y los dividendos en la fecha establecida en el acuerdo de distribución o a partir del día siguiente al de su adopción a falta de la determinación de la citada fecha.

2. En el caso de rendimientos derivados de la amortización, reembolso o transmisión de activos financieros, la obligación de retener o ingresar a cuenta nacerá en el momento en que se formalice la operación.

3. En el caso de rentas obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva, la obligación de retener o ingresar a cuenta nacerá en el momento en que se formalice la operación, cualesquiera que sean las condiciones de cobro pactadas.

Artículo 64. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta.

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 18 por ciento.

Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.

b) En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el 24 por ciento.

Artículo 65. Importe de la retención o del ingreso a cuenta.

El importe de la retención o del ingreso a cuenta se determinará aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo anterior a la base de cálculo.

Artículo 66. Obligaciones del retenedor y del obligado a ingresar a cuenta.

1. El retenedor y el obligado a ingresar a cuenta deberán presentar en los primeros veinte días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, ante el órgano competente de la Administración tributaria, declaración de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta que correspondan por el trimestre natural inmediato anterior e ingresar su importe en el Tesoro Público.

No obstante, la declaración e ingreso a que se refiere el párrafo anterior se efectuará en los veinte primeros días naturales de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta que correspondan por el inmediato anterior, cuando se trate de retenedores u obligados en los que concurren las circunstancias a que se refiere el apartado 3.1.º del artículo 71 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre. Por excepción, la declaración e ingreso correspondiente al mes de julio se efectuará durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre inmediato posterior.

No procederá la presentación de declaración negativa cuando no se hubieran satisfecho en el periodo de la declaración rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.

2. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá presentar, los primeros veinte días naturales del mes de enero una declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados. No obstante, en el caso de que esta declaración se presente en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente, de los correspondientes módulos de impresión desarrollados, a estos efectos, por la Administración tributaria, el plazo de presentación será el comprendido entre el 1 de enero y el 31 de enero del año siguiente al del que corresponde dicha declaración.

En esta declaración, además de sus datos de identificación, podrá exigirse que conste una relación nominativa de los perceptores con los siguientes datos:

a) Denominación de la entidad.

b) Número de identificación fiscal.

c) Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado.

d) Retención practicada o ingreso a cuenta efectuado.

A las mismas obligaciones establecidas en los párrafos anteriores estarán sujetas las entidades domiciliadas, residentes o representadas en España, que paguen por cuenta ajena rentas sujetas a retención o que sean depositarias o gestionen el cobro de las rentas de valores.

3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del sujeto pasivo certificación acreditativa de las retenciones practicadas, o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al sujeto pasivo que deben incluirse en el resumen anual a que se refiere el apartado anterior.

La citada certificación deberá ponerse a disposición del sujeto pasivo con anterioridad al inicio del plazo de declaración de este Impuesto.

A las mismas obligaciones establecidas en los párrafos anteriores estarán sujetas las entidades domiciliadas, residentes o representadas en España, que paguen por cuenta ajena rentas sujetas a retención o que sean depositarias o gestionen el cobro de rentas de valores.

4. Los pagadores deberán comunicar a los sujetos pasivos la retención o ingreso a cuenta practicados en

el momento en que satisfagan las rentas, indicando el porcentaje aplicado.

5. Las declaraciones a que se refiere este artículo se realizarán en los modelos que para cada clase de rentas establezca el Ministro de Economía y Hacienda, quien asimismo podrá determinar los datos que deben incluirse en las declaraciones, de los previstos en el apartado 2 anterior, estando obligado el retenedor u obligado a ingresar a cuenta a cumplimentar la totalidad de los datos así determinados y contenidos en las declaraciones que le afecten.

La declaración e ingreso se efectuarán en la forma y lugar que determine el Ministro de Economía y Hacienda.

6. La declaración e ingreso del pago a cuenta a que se refiere el apartado 4.º del artículo 60.6 de este Reglamento, se efectuará en la forma, lugar y plazo que determine el Ministro de Economía y Hacienda.

Artículo 141. Normas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.

1. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta por este impuesto, en los casos y en la forma que reglamentariamente se establezca, las entidades gestoras, administradoras, depositarias, comercializadoras o cualquier otra encargada de las operaciones mencionadas, así como el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios.

Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de efectuar pagos a cuenta a cargo del transmitente de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, con el límite del 20 por ciento de la renta obtenida en las citadas transmisiones.

2. A los efectos de la obligación de retener sobre los rendimientos implícitos del capital mobiliario, a cuenta de este impuesto, esta retención se efectuará por las siguientes personas o entidades:

a) En los rendimientos obtenidos en la transmisión o reembolso de los activos financieros sobre los que reglamentariamente se hubiera establecido la obligación de retener, el retenedor será la entidad emisora o las instituciones financieras encargadas de la operación.

b) En los rendimientos obtenidos en transmisiones relativas a operaciones que no se documenten en títulos, así como en las transmisiones encargadas a una institución financiera, el retenedor será el Banco, Caja o entidad que actúe por cuenta del transmitente.

c) En los casos no recogidos en los párrafos anteriores, será obligatoria la intervención de fedatario público que practicará la correspondiente retención.

3. Para proceder a la enajenación u obtención del reembolso de los títulos o activos con rendimientos implícitos

que deban ser objeto de retención, habrá de acreditarse su previa adquisición con intervención de los fedatarios o instituciones financieras mencionadas en el apartado anterior, así como el precio al que se realizó la operación.

El emisor o las instituciones financieras encargadas de la operación que, de acuerdo con el párrafo anterior, no deban efectuar el reembolso al tenedor del título o activo, deberán constituir por dicha cantidad depósito a disposición de la autoridad judicial.

4. Los fedatarios públicos que intervengan o medien en la emisión, suscripción, transmisión, canje, conversión, cancelación y reembolso de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros, así como en operaciones relativas a derechos reales sobre ellos, vendrán obligados a comunicar tales operaciones a la Administración tributaria presentando relación nominal de sujetos intervinientes con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de los efectos públicos, valores, títulos y activos, así como del precio y fecha de la operación, en los plazos y de acuerdo con el modelo que determine el Ministro de Hacienda.

La misma obligación recaerá sobre las entidades y establecimientos financieros de crédito, las sociedades y agencias de valores, los demás intermediarios financieros y cualquier persona física o jurídica que se dedique con habitualidad a la intermediación y colocación de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos de activos financieros, índices, futuros y opciones sobre ellos; incluso los documentos mediante anotaciones en cuenta, respecto de las operaciones que impliquen, directa o indirectamente, la captación o colocación de recursos a través de cualquier clase de valores o efectos.

Asimismo estarán sujetas a esta obligación de información las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva respecto de las acciones y participaciones en dichas instituciones.

Las obligaciones de información que establece este apartado se entenderán cumplidas respecto a las operaciones sometidas a retención que en él se mencionan, con la presentación de la relación de perceptores, ajustada al modelo oficial del resumen anual de retenciones correspondiente.

5. Deberá comunicarse a la Administración tributaria la emisión de certificados, resguardos o documentos representativos de la adquisición de metales u objetos preciosos, timbres de valor filatélico o piezas de valor numismático, por las personas físicas o jurídicas que se dediquen con habitualidad a la promoción de la inversión en dichos valores.

6. Lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, resultará aplicable en relación con la obligación de retener o de ingresar a cuenta que se establezca reglamentariamente respecto a las transmisiones de activos financieros de rendimiento explícito.

Disposición transitoria cuarta. Régimen transitorio de las modificaciones introducidas en materia de retenciones sobre los rendimientos del capital mobiliario y sobre ganancias patrimoniales.

1. La exclusión de la obligación de retener a que se refiere el artículo 59.q) de este Reglamento resultará

Apéndice normativo

Ley: artículo 142

Reglamento: disposición transitoria cuarta y artículo 53

de aplicación a las emisiones realizadas desde el 1 de enero de 1999.

No obstante, no existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta en relación con las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de activos financieros con rendimiento explícito emitidos con anterioridad al 1 de enero de 1999 que cumplan los requisitos establecidos por el artículo 59.q) de este Reglamento.

A las rentas derivadas de emisiones anteriores a 1 de enero de 1999 les resultará aplicable la normativa anterior y, en particular, los artículos 56.1, párrafos c), d) y e); 57, párrafos w), x) y z); 58.5 y 6 y 60.3 y 4 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades vigente hasta el 31 de diciembre de 1998. No obstante, no se practicará retención en relación con:

a) Las transmisiones realizadas por las sociedades rectoras de los mercados oficiales de futuros y opciones, que correspondan al normal funcionamiento de dichos mercados.

b) La parte del precio que equivalga al cupón corrido en las operaciones de transmisión de valores de la Deuda del Estado realizadas en los treinta días anteriores al pago del cupón, siempre que concurren los requisitos siguientes:

1.º Que la operación se realice en la Red de Negociación de Mediadores entre Negociantes de Deuda Pública creada al amparo del artículo 5.3 del Real Decreto 505/1987, de 3 de abril, sobre anotaciones en cuenta de la Deuda del Estado.

2.º Que el importe nominal para cada referencia y transmitente de las ventas efectuadas en los treinta días anteriores al pago del cupón no exceda de la media de la semisuma de las operaciones de compra y venta realizadas sobre la misma referencia durante los diez meses anteriores. Si se superara el citado límite se practicará la retención sobre el exceso.

2. La obligación de retener en las transmisiones, amortizaciones o reembolsos de activos financieros con rendimiento explícito será aplicable a las operaciones formalizadas desde el 1 de enero de 1999.

En las transmisiones de activos financieros con rendimiento explícito emitidos con anterioridad al 1 de enero de 1999, en caso de no acreditarse el precio de adquisición, la retención se practicará sobre la diferencia entre el valor de emisión del activo y el precio de transmisión.

No se someterán a retención los rendimientos derivados de la transmisión, canje o amortización de valores de deuda pública emitidos con anterioridad al 1 de enero de 1999 que, con anterioridad a esta fecha, no estuvieran sujetos a retención.

3. Cuando se perciban, a partir del 1 de enero de 1999, rendimientos explícitos para los que, por ser la frecuencia de las liquidaciones superior a doce meses, se hayan efectuado ingresos a cuenta, la retención definitiva se practicará al tipo vigente en el momento de la exigibilidad y se regularizará atendiendo a los ingresos a cuenta realizados.

Artículo 142. Obligaciones de los sujetos pasivos en relación al domicilio fiscal.

1. Los sujetos pasivos estarán obligados a poner en conocimiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria el cambio de su domicilio fiscal.

2. La Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá promover el cambio de domicilio fiscal, previa audiencia del interesado, en la forma que reglamentariamente se determine.

Artículo 53. Cambio de domicilio fiscal.

1. Cuando se promueva, a instancia de la Administración tributaria, el cambio de domicilio fiscal en el ámbito territorial de la misma Administración o, en su defecto, Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, el procedimiento se iniciará por acuerdo motivado del correspondiente Administrador o Delegado de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

2. Si el cambio de domicilio fiscal no se promueve dentro del ámbito territorial de la misma Administración o, en su defecto, Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, el procedimiento se iniciará por acuerdo motivado del Delegado de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria del domicilio fiscal actual, bien por propia iniciativa, como consecuencia de moción razonada de cualquier órgano o Dependencia competente o a iniciativa de aquella Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que considere concurrentes en su ámbito territorial las circunstancias determinantes para la fijación de un domicilio fiscal distinto del actual.

3. Iniciado el procedimiento, se desarrollarán los actos de instrucción necesarios, debiéndose solicitar informe de las Administraciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria afectadas de la misma Delegación y de la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria a cuyo ámbito territorial debiera trasladarse el domicilio fiscal, salvo aquella a cuya iniciativa se haya iniciado el expediente.

Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

La resolución que ponga fin al procedimiento se dictará por el Delegado o Administrador de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en virtud de cuyo acuerdo se inició el procedimiento.

No obstante, cuando se hayan puesto de manifiesto diferencias de criterio entre los Delegados de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, aquél en principio competente para resolver elevará el expediente al Delegado Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que sea común o, de no haberlo o haber intervenido en la instrucción del expediente, al Director del Departamento de Gestión Tributaria para que resuelva.

La Administración tributaria resolverá motivadamente dentro de los treinta días siguientes contados a partir de la fecha en que transcurra el plazo para formular alegaciones.

4. Las Dependencias Regionales de Inspección serán competentes tanto para promover e instruir el expediente de cambio de domicilio, como para gestionar los mismos, en el caso de empresas adscritas a las mismas.

El procedimiento se iniciará por acuerdo motivado del Delegado Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en cuyo ámbito esté domiciliada la empresa.

Si el cambio de domicilio fiscal no se produce dentro del ámbito territorial de la misma Delegación Especial, el procedimiento se iniciará por acuerdo motivado del Delegado Especial del domicilio fiscal actual, bien por propia iniciativa o a iniciativa de la Delegación Especial de la Agencia que considere concurrentes en su ámbito territorial las circunstancias determinantes para la fijación de un domicilio distinto. En este caso, se solicitará informe de la Dependencia Regional de la otra Delegación Especial afectada, a cuyo ámbito territorial deba cambiarse el domicilio fiscal, excepto si ésta fue la que promovió la iniciación del expediente.

Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

La resolución que ponga fin al procedimiento se dictará por el Delegado Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que acordó la iniciación del mismo.

Las discrepancias o diferencias de criterio entre los Delegados Especiales se elevarán, por el Delegado Especial competente para resolver, al Director del Departamento de Inspección de la Agencia, para que resuelva.

La Administración tributaria resolverá motivadamente dentro de los treinta días siguientes contados a partir de la fecha en que transcurra el plazo para formular alegaciones.

5. Si la iniciativa para promover el cambio de domicilio fuese de la Oficina Nacional de Inspección, por tratarse de un sujeto pasivo adscrito a la misma, dicho órgano será el competente para dictar la resolución.

Capítulo VI

Facultades de la Administración para determinar la base imponible

Artículo 143. Facultades de la Administración para determinar la base imponible.

A los efectos de determinar la base imponible, la Administración tributaria aplicará las normas a que se refiere el artículo 10.3 de esta ley.

Título IX

Orden jurisdiccional

Artículo 144. Jurisdicción competente.

La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, será la única competente para dirimir las controversias de hecho y derecho que se susciten entre la Administración tributaria y los sujetos pasivos en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere esta ley.

Disposiciones adicionales

Disposición adicional primera. Restricciones a la deducción por doble imposición de dividendos.

No tendrán derecho a la deducción prevista en el artículo 30 de esta ley:

a) Los beneficios distribuidos con cargo a las reservas constituidas con los resultados correspondientes a los incrementos de patrimonio a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de la Ley 15/1992, de 5 de junio, sobre medidas urgentes para la progresiva adaptación del sector petrolero al marco comunitario.

b) Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios correspondientes a rendimientos bonificados de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo, y de rendimientos procedentes de sociedades acogidas a la bonificación establecida en el artículo 19 de la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, y en la disposición adicional quinta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, o de sociedades a las que sea aplicable la exención prevista en las normas forales 5/1993, de 24 de junio, de Vizcaya, 11/1993, de 26 de junio, de Guipúzcoa, y 18/1993, de 5 de julio, de Álava.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las primeras cantidades abonadas a dichas reservas.

Apéndice normativo

Ley: disposiciones adicionales segunda, tercera y cuarta

Disposición adicional segunda. Referencias a la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las directivas y reglamentos de las Comunidades Europeas contenidas en distintas disposiciones. Régimen del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en determinadas operaciones.

1. Las referencias que el artículo 7.1.o b) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, hace a las operaciones del artículo 1 y a la definición de rama de actividad del artículo 2, apartado 4, de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las directivas y reglamentos de las Comunidades Europeas, siempre que las operaciones tengan derecho al régimen tributario regulado en el título I de la citada ley, se entenderán hechas al régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de ramas de actividad y canje de valores definidos en el artículo 83 de esta ley.

2. Las referencias que el artículo 21 y el artículo 45.1.b).10 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados hacen a las definiciones de fusión y escisión del artículo 2, apartados 1, 2, y 3, de la Ley 29/1991, de 16 de septiembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las directivas y reglamentos de las Comunidades Europeas, se entenderán hechas al artículo 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y al artículo 94 de esta ley y las referencias al régimen especial del título I de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, se entenderán hechas al capítulo VIII del título VII de esta ley. **(79)**

3. No se devengará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en capítulo VIII del título VII de esta ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 94 de esta ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Disposición adicional tercera. Subvenciones de la política agraria y pesquera comunitaria y ayudas públicas.

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:

a) La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:

- 1.º Abandono definitivo del cultivo del viñedo.
- 2.º Prima al arranque de plantaciones de manzanos.
- 3.º Prima al arranque de plataneras.
- 4.º Abandono definitivo de la producción lechera.

5.º Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.

6.º Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.

b) La percepción de las siguientes ayudas de la política pesquera comunitaria: por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque y por su transmisión para la constitución de sociedades mixtas en terceros países, así como por el abandono definitivo de la actividad pesquera.

c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación o hundimiento de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades económicas.

d) La percepción de las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera satisfechas por el Ministerio de Fomento a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.

e) La percepción de indemnizaciones públicas, a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades.

Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción.

2. Para calcular la renta que no se integrará en la base imponible se tendrá en cuenta tanto el importe de las ayudas percibidas como las pérdidas patrimoniales que, en su caso, se produzcan en los elementos afectos a las actividades. Cuando el importe de estas ayudas sea inferior al de las pérdidas producidas en los citados elementos, podrá integrarse en la base imponible la diferencia negativa. Cuando no existan pérdidas, sólo se excluirá de gravamen el importe de las ayudas.

Disposición adicional cuarta. Régimen fiscal de las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de ley y de la formativa de defensa de la competencia.

Las transmisiones de elementos patrimoniales que se efectúen en cumplimiento de obligaciones establecidas por disposiciones con rango de ley, publicadas a partir del 1 de enero de 2002, o por acuerdos de la Comisión Europea o del Consejo de Ministros adoptados a partir de esa misma fecha, en aplicación de las normas de defensa de la competencia en procesos de concentración empresarial, tendrán el siguiente tratamiento en el Impuesto sobre Sociedades:

a) La renta positiva que se obtenga no se integrará en la base imponible, si el importe obtenido en la transmisión se reinvierte en las condiciones establecidas en el artículo 42 de esta ley.

b) Dicha renta positiva se integrará en la base imponible del período en el que se transmitan, o por cualquier otro motivo se den de baja en el balance, los bienes y derechos objeto de la reinversión.

En el ejercicio en que se integren dichas rentas se aplicará, en la cuota íntegra correspondiente, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios que hubiera sido aplicable en el período impositivo en el que se publicó la

norma estableciendo la obligación de transmisión de los elementos patrimoniales.

c) Los elementos patrimoniales en que se materialice la reinversión se valorarán, a los exclusivos efectos de cálculo de la renta positiva, por el mismo valor que tenían los bienes y derechos transmitidos. En el caso de reinversión parcial, dicho valor se incrementará en el importe de la renta integrada en la base imponible.

d) El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente disposición, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Disposición adicional quinta. Incentivos fiscales para la renovación de la flota mercante.

1. Se podrán amortizar de manera acelerada los buques, embarcaciones y artefactos navales, que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se trate de buques, embarcaciones o artefactos navales nuevos que sean puestos a disposición del adquirente entre el 1 de enero del año 1999 y el 31 de diciembre del año 2003 o que hayan sido encargados en virtud de un contrato de construcción suscrito dentro de dicho período, siempre que su puesta a disposición del adquirente sea anterior al 31 de diciembre del año 2006, o bien que se trate de buques usados adquiridos después del 1 de enero de 1999 que hayan sido objeto de mejoras, cuyo importe sea superior al 25 por ciento de su valor de adquisición y que se realicen antes del 31 de diciembre del año 2003.

b) Que el buque, embarcación o artefacto naval sea inscribible en las listas primera, segunda o quinta del artículo 4.1 del Real Decreto 1027/1989, de 28 de julio, sobre abanderamiento, matriculación y registro marítimo de buques.

c) Que el sujeto pasivo adquirente explote el buque, embarcación o artefacto naval mediante su afectación a su propia actividad, o bien mediante su arrendamiento a casco desnudo, siempre que, en este último caso, la entidad arrendadora sea una agrupación española o europea de interés económico y se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que el arrendatario sea una persona física o jurídica que tenga como actividad habitual la explotación de buques, embarcaciones o artefactos navales y que afecte el elemento a dicha actividad.

2.º Que al menos el 75 por ciento de la ventaja fiscal obtenida se traslade por el arrendador al usuario.

A estos efectos, la ventaja fiscal se valorará en la actualización, al tipo que se determine por el Ministerio de Hacienda, de las diferencias en los ingresos fiscales que se producirían con y sin la aplicación de este régimen.

3.º Los socios de la entidad arrendadora deberán mantener la participación en ella durante al menos las dos terceras partes del plazo del contrato de arrendamiento.

4.º Que el precio de adquisición del buque, embarcación o artefacto naval, el tipo de interés de la financiación utilizada y el importe del alquiler, sean los normales de mercado entre partes independientes.

5.º Que no exista vinculación entre el vendedor del activo y el arrendatario de éste.

6.º Que al menos el 20 por ciento de los recursos necesarios para financiar la adquisición del buque, embarcación o artefacto naval proceda de fondos propios de la agrupación.

d) Que se solicite y obtenga la concesión del beneficio del Ministerio de Hacienda con carácter previo a la construcción o mejora del elemento. Para la concesión del beneficio, el Ministerio de Hacienda tendrá en cuenta, desde el punto de vista del interés general, que el proyecto presenta un interés económico y social significativo, en particular en materia de empleo. A tal fin, será necesario el informe previo de los Ministerios de Ciencia y Tecnología y de Fomento, según se trate de elementos nuevos o usados respectivamente; la solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de 3 meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada.

2. La amortización se practicará de acuerdo con las siguientes normas:

a) La amortización anual fiscalmente deducible tendrá como límite el 35 por ciento del precio de adquisición del buque o del valor de la mejora.

b) La amortización podrá realizarse con anterioridad a la puesta del buque, embarcación o artefacto naval, en condiciones de funcionamiento o del inicio de la mejora, con el límite de las cantidades pagadas.

c) La deducción de las cantidades que excedan del importe de la depreciación efectiva no estará condicionada a su imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias. Dichas cantidades incrementarán la base imponible con ocasión de la amortización o transmisión del elemento que disfrutó de aquélla.

3. Los buques, embarcaciones o artefactos navales adquiridos en régimen de arrendamiento financiero podrán acogerse, alternativamente, a la amortización especial prevista en la presente norma o a lo dispuesto en el artículo 115 de esta ley.

4. Si los requisitos se incumplieran posteriormente, el sujeto pasivo perderá el beneficio de la amortización acelerada y deberá ingresar el importe de las cuotas correspondientes a los ejercicios durante los cuales hubiese gozado de este incentivo fiscal, junto con las sanciones, recargos e intereses de demora que resulten procedentes.

Disposición adicional sexta. Incidencia de la reserva para inversiones en Canarias en el cálculo de los pagos fraccionados.

A efecto de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 45 de esta ley, podrá reducirse de la base imponible el importe de la reserva para inversiones en Canarias, regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los períodos de tres, nueve u 11 primeros meses del período impositivo y con el límite máximo del 90 por ciento de la base imponible de cada uno de ellos.

Si el importe de la reserva que efectivamente se dote fuera inferior en más de un 20 por ciento del importe de la reduc-

Apéndice normativo

Ley: disposiciones adicionales sexta a undécima

ción en la base imponible realizada para calcular la cuantía de cada uno de los pagos fraccionados elevados al año, la entidad estará obligada a regularizar dichos pagos por la diferencia entre la previsión inicial y la dotación efectiva, sin perjuicio de la liquidación de los intereses y recargos que, en su caso, resulten procedentes.

Disposición adicional séptima. Coeficientes de amortización aplicables a las adquisiciones de activos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004.

Para las adquisiciones de activos nuevos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004, los coeficientes de amortización lineales máximos establecidos en las tablas oficiales de coeficientes de amortización se entenderán sustituidos, en todas las menciones a ellos realizadas, por el resultado de multiplicar aquéllos por 1,1. El nuevo coeficiente será aplicable durante la vida útil de los activos nuevos adquiridos en el período antes indicado.

Disposición adicional octava. Tipo de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades.

1. El tipo general de gravamen establecido en el apartado 1 del artículo 28 de esta Ley será el:

32,5 por ciento, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

30 por ciento, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

La referencia del tercer párrafo del apartado 7 del artículo 28 de esta Ley al tipo de gravamen del 35 por ciento se entenderá realizada a los tipos de gravamen del párrafo anterior.

2. El tipo de gravamen establecido en el apartado 7 del artículo 28 de esta Ley será el:

37,5 por ciento, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

35 por ciento, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

La referencia del apartado 5 del artículo 30 de esta Ley al tipo de gravamen del 40 por ciento se entenderá realizada a los tipos de gravamen del párrafo anterior.

Disposición adicional novena. Reducción de la bonificación de actividades exportadoras.

La bonificación regulada en el apartado 1 del artículo 34 de esta Ley se determinará multiplicando el porcentaje de bonificación establecido en dicho apartado por el coeficiente siguiente:

0.875, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

0.750, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

0.625, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009.

0.500, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010.

0.375, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

0.250, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

0.125, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

El porcentaje de bonificación que resulte se redondeará en la unidad superior.

Disposición adicional décima. Reducción de las deducciones en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades para incentivar la realización de determinadas actividades.

1. Las deducciones reguladas en los artículos 36, los apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, artículos 39, 40 y 43 de esta Ley, se determinarán multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dichos artículos por el coeficiente siguiente:

0.8, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

0.6, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

0.4, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009.

0.2, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010.

El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad superior.

2. Las deducciones reguladas en el artículo 35 de esta Ley, se determinarán multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dicho artículo por el coeficiente siguiente:

0.92, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

0.85, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad inferior.

3. Para determinar la deducción establecida en el artículo 37 de esta Ley, el porcentaje de deducción aplicable en los períodos impositivos a que se refiere el apartado 1 será del 12, 9, 6 y 3 por ciento, respectivamente.

4. Las deducciones reguladas en los apartados 1 y 3 del artículo 38 de esta Ley, se determinarán multiplicando los porcentajes de deducción fijados en dichos apartados por los coeficientes establecidos en la disposición adicional novena de esta Ley. El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad superior.

5. El porcentaje de deducción establecido en el apartado 2 del artículo 38 de esta Ley será del 18 por ciento. Dicho porcentaje será del 5 por ciento para el coproductor financiero.

Disposición adicional undécima. Libertad de amortización con mantenimiento de empleo. (80)

1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los

años 2009 y 2010, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Este régimen también se aplicará a dichas inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 115 de esta Ley, por sujetos pasivos que determinen su base imponible por el régimen de estimación directa, a condición de que se ejercite la opción de compra.

2. Lo establecido en el apartado anterior no será de aplicación a las inversiones cuya puesta a disposición tenga lugar dentro de los períodos impositivos establecidos en dicho apartado, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su supuesta a disposición o en funcionamiento. No obstante, en estos casos, la libertad de amortización a que se refiere el apartado anterior se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.

3. Tratándose de inversiones correspondientes a elementos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, aunque éstas últimas se produzcan con posterioridad a los períodos indicados en el apartado primero, la libertad de amortización se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.

Disposiciones transitorias

Disposición transitoria primera. Regularización de ajustes extracontables.

Los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, se tomarán en consideración a los efectos de la determinación de las bases imponibles correspondientes a los períodos impositivos en los que sea de aplicación esta ley, de acuerdo con lo previsto en las normas que los regularon.

En ningún caso será admisible que una misma renta no se tome en consideración o lo sea dos veces a los efectos de la determinación de la base imponible por el Impuesto sobre Sociedades.

Disposición transitoria segunda. Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos y de fomento de la minería.

1. Las disposiciones establecidas en esta ley para las actividades de investigación y de explotación de hidrocarburos serán de aplicación a las entidades con permiso de investigación y concesiones de explotación que continúen rigiéndose por la Ley 21/1974, de 27 de junio, de régimen jurídico para la investigación y explotación de hidrocarburos.

2. Los activos que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, se estuvieran amortizando de acuerdo con los coeficientes máximos de amortización establecidos en el apartado B.1 del artículo 47 del Real Decreto 2362/1976, de 30 de julio, por el que se aprobó el reglamento de la ley sobre investigación y explotación de hidrocarburos, de 27 de junio de 1974, podrán amortizarse aplicando los mencionados coeficientes, debiendo quedar totalmente amortizados en el plazo máximo de 20 años, a contar desde la citada fecha de entrada en vigor.

3. Las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación, conforme al régimen especial del capítulo X del título VIII de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, en el primer período impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 1999, serán compensadas en la forma establecida en el artículo 106 de esta ley.

4. Los sujetos pasivos que, con anterioridad al 31 de diciembre de 2000, tuvieran derecho a aplicar el «Régimen Fiscal de la Investigación y Explotación de Hidrocarburos» establecido en el capítulo X del título VIII de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, podrán optar por continuar aplicando dicho régimen, en su redacción vigente el 31 de diciembre de 2002, durante los períodos impositivos que concluyan hasta el 31 de diciembre de 2005.

Los saldos pendientes de inversión, a la fecha de inicio del primer período impositivo que comience a partir del 1 de enero de 2003, o del 1 de enero de 2006, de haber optado por la aplicación del régimen conforme a lo dispuesto en el apartado anterior, de las dotaciones al factor de agotamiento realizadas al amparo de la Ley 21/1974, de 27 de junio, de régimen jurídico para la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos, y del capítulo X del título VIII de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, se aplicarán en la forma establecida en el artículo 103 de esta ley.

El plazo a que se refiere el artículo 103 de esta ley, no será de aplicación cuando las cantidades se destinen al abandono de campos o al desmantelamiento de plataformas marinas siempre que correspondan a explotaciones existentes a la entrada en vigor de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre.

5. Los saldos pendientes de inversión de las dotaciones al factor de agotamiento realizadas al amparo de la Ley 6/1977, de 4 de enero, de fomento de la minería, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, deberán invertirse en las condiciones y con los requisitos establecidos en su ley, a efectos de consolidar la deducción en su día practicada.

Apéndice normativo

Ley: disposiciones transitorias tercera a séptima

Disposición transitoria tercera. Reinversión de beneficios extraordinarios.

1. Los incrementos de patrimonio imputados en períodos impositivos regulados por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, acogidos a la exención por reinversión prevista en su artículo 15.8, se regularán por lo en él establecido, aun cuando la reinversión se produzca con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2. Las rentas acogidas a la exención por reinversión prevista en el artículo 127 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, según su redacción original, se regularán por lo en él establecido, aun cuando la reinversión se produzca en períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 1999.

3. Las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, según su redacción vigente hasta el 1 de enero de 2002, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2002.

4. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si la reinversión se efectúa en un período impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2002, el sujeto pasivo podrá aplicar la deducción a que se refiere el artículo 42 de esta ley, a condición de que la totalidad de la renta diferida se integre en la base imponible de dicho período impositivo.

5. Los sujetos pasivos que en el primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2002 tuvieran rentas pendientes de integrar en la base imponible, por haberse acogido a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, según su redacción vigente hasta el 1 de enero de 2002, podrán incluir en la base imponible de la primera declaración por este impuesto que se presente a partir del 1 de enero de 2002, total o parcialmente, dichas rentas, aplicando asimismo la deducción prevista en el artículo 42 de esta ley por tales rentas integradas en la base imponible.

Disposición transitoria cuarta. Beneficios fiscales de la reconversión y reindustrialización.

Los sujetos pasivos afectados por los Reales Decretos de reconversión disfrutarán de los beneficios fiscales establecidos por la Ley 27/1984, de 26 de julio, de reconversión y reindustrialización, en los términos que en aquéllos se prevé.

Disposición transitoria quinta. Beneficios fiscales de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, la Ley 5/1990, de 29 de junio, y la Ley 30/1990, de 27 de diciembre.

Las entidades a que se refieren los artículos 2 y 16 y la disposición adicional primera de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, de beneficios fiscales relativos a la Exposición Universal de Sevilla 1992 y a los Actos Conmemorativos del V Centenario del Descubrimiento de América y a los Juegos Olímpicos de Barcelona 1992, así como aquéllas a las que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 5/1990, de 29 de junio, sobre medidas en materia

presupuestaria, financiera y tributaria, y la disposición adicional cuarta de la Ley 30/1990, de 27 de diciembre, de beneficios fiscales relativos a Madrid Capital Europea de la Cultura 1992, conservarán el régimen tributario que en las citadas normas se establece durante el período necesario para su completa liquidación.

La entidad a que se refiere el artículo 2 de la Ley 30/1990, de 27 de diciembre, conservará el régimen tributario que en él se establece, durante el período necesario para su liquidación de acuerdo con lo establecido en su disposición final segunda.

Disposición transitoria sexta. Arrendamiento financiero.

Se regirán hasta su total cumplimiento por las normas establecidas en la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito, los contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que versen sobre bienes cuya entrega al usuario se hubiera realizado igualmente con anterioridad a su entrada en vigor, o sobre bienes inmuebles cuya entrega se realice dentro del plazo de los dos años posteriores a dicha fecha de entrada en vigor.

Disposición transitoria séptima. Fondos de comercio, marcas, derechos de traspaso y otros elementos del inmovilizado inmaterial adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Efectos de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y su valor teórico en las operaciones realizadas por el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.

1. Lo previsto en el apartado 4 del artículo 11 y en los apartados 6 y 7 del artículo 12 de esta Ley será aplicable respecto del valor de adquisición de los elementos de inmovilizado intangible adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que no hubieran sido deducidos a los efectos de la determinación de la base imponible, aun cuando estuvieran contablemente amortizados. **(81)**

2. Lo previsto en el párrafo segundo del artículo 89.3 de esta ley también será de aplicación a las operaciones amparadas en el artículo 10 de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las directivas y reglamentos de las Comunidades Europeas, aun cuando se hubiera producido la amortización a efectos contables.

3. La valoración resultante de la imputación a los bienes del inmovilizado que corresponda a la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y su valor teórico, a que se refiere el apartado 3 del artículo 89 de esta ley, tendrá efectos fiscales para aquellas operaciones que se hayan inscrito a partir del 1 de enero de 2002.

La diferencia entre el precio de adquisición de la participación y su valor teórico a que se refiere el apartado 3 del artículo 89 de esta ley que no resulte imputable a los bienes y derechos adquiridos, derivada de operaciones inscritas

antes del 1 de enero de 2002 que fueran deducibles según la redacción del artículo 103 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, entonces vigente, seguirán siendo deducibles con el límite anual máximo de la veinteaava parte de su importe.

4. En ningún caso la amortización de los fondos de comercio surgidos en operaciones amparadas por la Ley 76/1980, de 26 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Fusiones de Empresas, tendrá la consideración de gasto deducible, excepto que el importe de los citados fondos de comercio se hubiere integrado en la base imponible y la cuota correspondiente no hubiera sido bonificada.

Disposición transitoria octava. Deducciones pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Las cantidades pendientes de deducción correspondientes a los beneficios fiscales establecidos en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en la Ley 12/1988, de 25 de mayo, en la Ley 30/1990, de 27 de diciembre, en la Ley 31/1992, de 26 de noviembre, y en la disposición adicional séptima de la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, se aplicarán en las liquidaciones correspondientes a los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta ley, en las condiciones y requisitos previstos en las citadas leyes.

Si el sujeto pasivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, hubiese optado por aplicar la deducción por inversiones en activos fijos materiales nuevos en los períodos impositivos en que se realicen los pagos, la deducción se aplicará en las liquidaciones de los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Las deducciones a que se refieren los párrafos anteriores se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en las referidas leyes y en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

A estos efectos se entenderá por cuota líquida la resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II y III del título VI de esta ley.

Las deducciones procedentes de diferentes modalidades o períodos impositivos del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, excepto la correspondiente a la creación de empleo, no podrán rebasar un límite conjunto del 35 por ciento de la cuota líquida.

Las deducciones a que se refieren los párrafos anteriores se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones establecidas en los capítulos II y III del título VI de esta ley y, a continuación, las deducciones establecidas en el capítulo IV del título VI, cuyo límite se computará independientemente del establecido en el párrafo anterior.

2. Las deducciones a las que se refieren los artículos 29 bis y 30 bis de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, pendientes de practicar tras la finalización del período impositivo en curso a la entrada en vigor del Real Decreto Ley 3/2000,

de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, se deducirán en los períodos impositivos concluidos con posterioridad a dicha fecha en las condiciones y requisitos previstos en los citados artículos.

3. Las deducciones previstas en el capítulo IV del título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 25 de junio de 2000, podrán compensarse en el plazo y con los requisitos establecidos en la redacción del artículo 37 de la citada ley vigente en dicho período impositivo, contando a partir de la finalización del período impositivo en el que se acreditaron dichas deducciones.

Las deducciones previstas en el capítulo IV del título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que comience a partir del 1 de enero de 2002, podrán compensarse en el plazo y con los requisitos establecidos en el artículo 44 de esta ley, contando a partir de la finalización del período impositivo en el que se acreditaron dichas deducciones.

Disposición transitoria novena. Bases imponibles negativas pendientes de compensar en el Impuesto sobre Sociedades.

Las bases imponibles negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir del 1 de enero de 2002, podrán compensarse en el plazo y con los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 25 de esta ley, contado a partir de la finalización del período impositivo en el que se determinaron dichas bases imponibles negativas.

Disposición transitoria décima. Saldos de la provisión para insolvencias amparada en el artículo 82 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre.

Los sujetos pasivos que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, tuvieran constituido un fondo para provisión de insolvencias mediante el sistema regulado en el apartado 6 del artículo 82 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento sobre Sociedades, aplicarán su saldo a la cobertura de los créditos de dudoso cobro existentes en dicha fecha y el exceso, en su caso, a los que se vayan produciendo con posterioridad hasta su total extinción. Entretanto no serán deducibles las dotaciones que se efectúen para la cobertura de los citados créditos.

Disposición transitoria undécima. Régimen transitorio de los beneficios sobre operaciones financieras.

Las sociedades concesionarias de autopistas de peaje que tuvieran reconocidos beneficios en este impuesto el día 1 de enero de 1979 para las operaciones de financiación y refinanciación en función de su legislación específica y de lo establecido en la disposición transitoria tercera, apartado 2, de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, y sus normas de desarrollo, conservarán dicho derecho adquirido en sus actuales términos. Asimismo, los sujetos pasivos que a la fecha de entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, disfrutasen de la bonificación a que se refieren: el artículo 25.c) de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre; el artículo 1 del Real Decreto Ley 5/1980, de 29 de mayo, sobre bonificación de las cuotas del Impuesto

Apéndice normativo

Ley: disposición transitoria undécima

Reglamento: disposición transitoria tercera

sobre Sociedades, correspondiente a los intereses que han de satisfacer las corporaciones locales, comunidades autónomas y Estado, en razón de determinados préstamos o empréstitos; los artículos 6.5.º y 20 de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, de beneficios fiscales relativos a la Exposición Universal Sevilla 1992, a los actos conmemorativos del V Centenario del Descubrimiento de América y a los Juegos Olímpicos de Barcelona 1992 y el artículo 6.5.º de la Ley 30/1990, de 27 de diciembre, de beneficios fiscales relativos a Madrid Capital Europea de la Cultura 1992, en virtud de resolución acordada por el Ministerio de Economía y Hacienda, continuarán aplicándose en los términos establecidos en las normas respectivas.

Disposición transitoria tercera. Régimen transitorio de los beneficios fiscales sobre determinadas operaciones financieras.

1. Aplicación del régimen transitorio.

Mantendrán los derechos adquiridos, en los términos en los que fueron concedidos y de acuerdo con lo establecido en esta disposición transitoria, las entidades que, en el momento de la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, gozaran de alguno de los beneficios tributarios a los que se refiere la disposición transitoria undécima de la Ley del Impuesto.

2. Derechos adquiridos.

a) A efectos de lo previsto en el apartado anterior, tendrán la consideración de derechos adquiridos:

1.º Las bonificaciones reconocidas en el Impuesto sobre las Rentas del Capital a las sociedades concesionarias de autopistas, concedidas por plazo determinado y a título individual, con anterioridad al 1 de enero de 1979 en virtud de pacto o contrato solemne con el Estado.

2.º Las bonificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, concedidas durante la vigencia de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, de duración determinada, reconocidas por el Estado, a las que se refiere la disposición transitoria undécima de la Ley del Impuesto.

b) Los derechos adquiridos no podrán ser objeto de prórroga alguna al término del período reconocido.

3. Aplicación a las sociedades concesionarias de autopistas de los beneficios procedentes del Impuesto sobre las Rentas del Capital.

a) Los beneficios reconocidos a las sociedades concesionarias de autopistas continuarán aplicándose de acuerdo con las normas del Impuesto sobre las Rentas del Capital y sobre el tipo que resultara aplicable según dicho impuesto.

b) El perceptor de los rendimientos, cuando figure sometido a obligación personal, podrá deducir de su cuota el Impuesto sobre las Rentas del Capital que habría sido aplicado de no existir el beneficio.

c) No obstante lo dispuesto en el número anterior, las entidades de seguros, de ahorros y entidades de crédito de todas clases deducirán de su cuota únicamente la cantidad efectivamente retenida.

4. Bonificaciones concedidas durante la vigencia de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las entidades que, a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, tuvieran derechos adquiridos en relación con las bonificaciones a las que se refiere el párrafo a).2.º del apartado 2 de esta disposición conservarán los mismos en los términos en que fueron concedidos, sin perjuicio de lo establecido en los apartados siguientes.

5. Créditos-puente.

a) Se entenderá por créditos-puente los concedidos para cubrir el período de instrumentación de las operaciones de refinanciación para las que se pretenda la bonificación, siempre que su plazo no exceda de un año, prorrogable, previa comunicación a la Administración tributaria, por otro período anual.

b) Los rendimientos de los créditos-puente no gozarán de bonificación.

c) No se perderá la bonificación que tuviesen reconocida en virtud del apartado 7 de esta disposición los préstamos o empréstitos cuyo importe se destine a cancelar los créditos-puente a que hace referencia el párrafo a).

6. Sustitución y transmisión de participaciones.

a) En los casos de sustitución y transmisión de participaciones de la operación crediticia que no superen el 5 por ciento del saldo pendiente de la operación, siempre que no se altere el grado de participación extranjera en la financiación ni suponga variación en la dirección de la operación, la entidad prestataria se limitará a informar anualmente al órgano que concedió la bonificación de las alteraciones habidas.

b) Cuando no se cumplan las condiciones reseñadas en la letra anterior, la entidad emisora vendrá obligada a solicitar la convalidación de las bonificaciones en su día otorgadas.

7. Operaciones de refinanciación.

a) Podrán refinanciarse, sin perder por ello las bonificaciones que tuvieran reconocidas originariamente siempre que cumplan los requisitos establecidos en esta disposición.

1.º Los préstamos concertados en el mercado exterior, así como los empréstitos emitidos en el mismo.

2.º Los empréstitos emitidos en el mercado interior.

b) Serán requisitos inexcusables para que las operaciones de refinanciación puedan gozar de la bonificación los siguientes:

1.º Que en ningún caso se supere el plazo máximo de la operación financiera originaria.

2.º Que el importe de la operación de refinanciación no exceda de la cuantía de la deuda pendiente y no vencida en la fecha de dicha operación.

Cuando se trate de operaciones efectuadas en moneda extranjera que impliquen sustitución de la divisa empleada se aplicará el tipo de cambio de divisa a

divisa de la fecha en que se efectúe la operación de refinanciación.

c) Excepcionalmente, cuando se trate de operaciones efectuadas en el mercado internacional podrá autorizarse la ampliación del plazo a que se refiere el párrafo b).1.º cuando la operación de refinanciación se efectúe en mejores condiciones tanto de interés como de garantías.

d) En ningún caso la bonificación podrá aplicarse a las operaciones de refinanciación de los intereses.

e) La concesión de las bonificaciones de las operaciones de refinanciación deberá ser solicitada por la entidad prestataria en las condiciones establecidas en esta disposición.

8. Solicitud.

a) La solicitud de la bonificación en las operaciones a las que se refiere esta disposición se dirigirá a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, acompañando los siguientes documentos:

1.º Memoria acerca de las inversiones a realizar con los fondos procedentes de los préstamos o empréstitos en la que se hará constar el presupuesto detallado del coste de aquéllas, su localización y las fechas y plazos aproximados en que se llevarán a cabo.

2.º Plan de financiación de dichas inversiones, en el que deberán constar las fechas previstas en que en una o varias veces se recurrirá a medios financieros ajenos, interiores o exteriores, con objeto de conseguir la financiación necesaria.

3.º Copia del contrato o acuerdo de préstamo. En los empréstitos se acompañará certificación del acta de la Junta general en que se aprobó la emisión o del acuerdo del Consejo de Administración en que se ejecute por delegación el acuerdo tomado en su día por la Junta general.

Cuando se presente una propuesta de contrato deberá remitirse copia del definitivo una vez establecido.

4.º Cuadro de amortización del préstamo o empréstito.

5.º Créditos-puente disfrutados, así como su duración.

6.º Grado de vinculación o ausencia de ésta, entre prestamistas y prestatarios.

b) La solicitud deberá acompañarse de memoria económico-financiera justificativa de la operación.

9. Resolución.

a) Si la resolución que adopte el Ministro de Economía y Hacienda, y por delegación el Director general de Tributos, fuese favorable, en la misma se determinará:

1.º Porcentaje de bonificación concedido.

2.º Cuantía total de la operación que gozará de bonificación.

3.º Plazo máximo dentro del cual deberán llevarse a cabo las inversiones contenidas en la memoria.

4.º Calendario y condiciones de las operaciones financieras previstas, sin que en ningún caso se exceda de la cuantía a que se refiere el párrafo 2.º anterior.

5.º Cualesquiera otras condiciones que se estimen pertinentes.

b) La resolución a que se refiere el número anterior tendrá el carácter de provisional en tanto no se cumplan los siguientes trámites:

1.º Autorización administrativa, en la forma que procediera, cuando sea exigida para la realización de la operación financiera.

2.º Comprobación por la Inspección de los Tributos una vez transcurrido el plazo para la realización de las inversiones, de que la sociedad las ha llevado a efecto y cumplido las condiciones bajo las cuales hubiesen sido concedidas las bonificaciones. En todo caso, la Inspección de los Tributos podrá efectuar en cualquier momento las comprobaciones que estime necesarias para establecer el adecuado seguimiento de las inversiones a que los beneficios concedidos se refieran.

Asimismo, tendrá carácter provisional la autorización concedida en base a una propuesta de contrato en tanto no resulte ratificada en el plazo de quince días a partir de la recepción del contrato definitivo.

c) El plazo para adoptar la decisión provisional será de un mes, contado a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud acompañada de todos los datos y documentos pertinentes o, en su caso, desde que se subsanen las omisiones a requerimiento de la Administración tributaria.

d) Cuando el plazo fijado en la resolución para la realización de las inversiones resulte insuficiente, la empresa podrá solicitar, con una antelación mínima de un mes con respecto a la fecha en que aquél hubiera de expirar, una única prórroga del mismo, exponiendo las razones que justifiquen esta solicitud. La Administración tributaria notificará a la sociedad la resolución pertinente antes de que finalice el plazo ordinario. De no hacerse así, se entenderá que la resolución ha sido favorable.

Disposición transitoria duodécima. Valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

A los efectos de calcular el exceso del valor liquidativo a que hace referencia el artículo 60 de esta ley, se tomará como valor de adquisición el valor liquidativo el primer día del primer período impositivo al que haya sido de aplicación la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, respecto de las participaciones y acciones que en aquél hubiera poseído el sujeto pasivo. La diferencia entre dicho valor y el valor efectivo de adquisición no se tomará como valor de adquisición a los efectos de la determinación de las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de las acciones o participaciones.

Los dividendos y participaciones en beneficios distribuidos por las instituciones de inversión colectiva que procedan de beneficios obtenidos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, se integrarán en la base imponible de los socios o partícipes de los mismos. A estos efectos, se entenderá que las primeras reservas distribuidas han sido dotadas con los primeros beneficios ganados.

Apéndice normativo

Ley: disposiciones transitorias decimotercera a decimosexta

Disposición transitoria decimotercera. Cuentas de actualización.

1. A partir de la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, los saldos de las cuentas «Actualización Ley de Presupuestos para 1979», «Actualización activos en el extranjero, Ley de Presupuestos para 1980» y «Actualización Ley de Presupuestos para 1983», se traspasarán a la reserva legal y el remanente, si lo hubiera, a reservas de libre disposición.

2. Las normas relativas a la amortización de los elementos actualizados continuarán siendo aplicables hasta la extinción de su vida útil.

Disposición transitoria decimocuarta. Régimen transitorio para la intensificación de la competencia.

Lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de esta ley será aplicable a las transmisiones de activos que, habiéndose efectuado al amparo de lo dispuesto por el Real Decreto Ley 6/2000, de 23 de junio, de medidas urgentes de Intensificación de la competencia en mercados de bienes y servicios, acuerdo del Consejo de Ministros en aplicación de las normas de defensa de la competencia o procesos de concentración empresarial o decisiones de la Unión Europea de la misma materia, no hubiesen concluido a la entrada en vigor de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, o que con el mismo amparo se efectúen a partir del 1 de enero de 2002.

Disposición transitoria decimoquinta. Sociedades transparentes.

1. Las bases imponibles positivas de sociedades transparentes que correspondan a períodos impositivos en los que haya sido de aplicación dicho régimen, así como los demás conceptos pendientes de imputar que procedan de dichos períodos impositivos, se imputarán de acuerdo con las normas reguladoras del régimen de transparencia fiscal vigentes en tales períodos.

2. En la transmisión de acciones y participaciones en el capital de sociedades que hayan tenido la consideración de transparentes en períodos impositivos anteriores, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales obtenidos en dichos períodos que, sin efectiva distribución, hubieran sido imputados a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

3. Los dividendos y participaciones en beneficios de dichas sociedades que procedan de períodos impositivos durante los cuales la sociedad que los distribuye se hallase sujeta al régimen de transparencia fiscal, no tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni en el Impuesto sobre Sociedades. El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las acciones o participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputados.

Tratándose de los socios que adquirieron las acciones o participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá el valor de adquisición de aquellas en dichos importes.

4. No estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 3 anterior.

5. Las bases imponibles negativas pendientes de compensar por las sociedades transparentes que pasen a tributar por el régimen especial de sociedades patrimoniales, podrán ser compensadas, dentro del plazo que restase a la sociedad transparente, y en las condiciones establecidas en el artículo 23 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, con la parte general o especial de la base imponible positiva de la sociedad patrimonial, a opción de esta.

6. Las deducciones para evitar la doble imposición establecidas en el capítulo II del título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, pendientes de deducir por insuficiencia de cuota podrán deducirse en los plazos establecidos en dicha normativa.

Disposición transitoria decimosexta. Disolución y liquidación de sociedades transparentes.

1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurran las siguientes circunstancias:

a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades transparentes, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, en el último período impositivo finalizado con anterioridad al 1 de enero de 2003, o que reúnan a esta fecha los requisitos para tener la citada consideración, y que, en ambos casos, la mantengan hasta la fecha en la que acuerden su disolución.

b) Que durante el año 2003 adopten válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y realicen con posterioridad al acuerdo, dentro de los seis meses posteriores a dicho plazo, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación.

2. La disolución con liquidación de dichas sociedades tendrá el siguiente régimen fiscal:

a) Exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto «operaciones societarias», hecho imponible «disolución de sociedades», del artículo 19.1.1.º del texto refundido del impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

b) No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de naturaleza urbana. En la posterior transmisión de los mencionados inmuebles se entenderá que estos fueron adquiridos en la fecha en que lo fueron por la sociedad que se extinga.

c) A efectos del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad que se disuelve, no se devengará renta alguna con ocasión de la atribución de bienes o derechos a los socios, personas físicas o jurídicas, residentes en territorio español.

d) A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los socios de la sociedad que se disuelve:

1.º El valor de adquisición y, en su caso, de titularidad de las acciones o participaciones en el capital

de la sociedad que se disuelve se aumentará en el importe de las deudas adjudicadas y se disminuirá en el de los créditos y dinero o signo que lo represente adjudicado.

2.º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo anterior resultase negativo, dicho resultado se considerará renta o ganancia patrimonial, según que el socio sea persona jurídica o física, respectivamente.

En este supuesto, cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerará que tiene un valor de adquisición cero.

3.º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo 1.º anterior resultase cero o positivo, se considerará que no existe renta o pérdida o ganancia patrimonial.

Cuando dicho resultado sea cero, cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, tendrá como valor de adquisición cero.

Si el resultado fuese positivo, el valor de adquisición de cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, será el que resulte de distribuir el resultado positivo entre ellos en función del valor neto contable que resulte del balance final de liquidación de la sociedad que se extingue.

4.º Los elementos adjudicados al socio, distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerarán adquiridos por éste en la fecha de su adquisición por la sociedad, sin que, en el cálculo del importe de las ganancias patrimoniales resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria novena del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. Durante los períodos impositivos que concluyan hasta la finalización del proceso de disolución con liquidación en los plazos indicados en el párrafo b) del apartado 1 de esta disposición transitoria, continuará aplicándose, tanto por las sociedades transparentes como por sus socios, la normativa vigente a 31 de diciembre de 2002.

En los períodos impositivos que concluyan una vez acabado el citado plazo, será de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales o el régimen general, según corresponda.

Disposición transitoria decimoséptima. Régimen transitorio de la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos en el Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de dividendos y participaciones en beneficios procedentes de valores representativos del capital o los fondos propios, adquiridos antes de la entrada en vigor del Real Decreto Ley 8/1996, de 7 de junio, no serán de aplicación las restricciones a la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos contenidas en el apartado 4 del artículo 30 de esta ley.

En este caso serán aplicables las restricciones contenidas en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, en su redacción original, anterior a la entrada en vigor del Real Decreto Ley 8/1996, de 7 de junio.

Disposición transitoria decimoctava. Aplicación del apartado 11 del artículo 115 de esta ley a los activos cuyo período de construcción haya finalizado con anterioridad al 31 de diciembre de 2002.

El momento temporal determinado por el Ministerio de Hacienda, a que se refiere el apartado 11 del artículo 115 de la ley, podrá hacerse coincidir con el de la puesta en condiciones de funcionamiento, en el caso de activos cuyo período de construcción haya finalizado con anterioridad al 31 de diciembre de 2002 y cuya solicitud ante el Ministerio de Hacienda haya sido presentada antes de dicha fecha.

Disposición transitoria decimonovena. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de la deducción por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero.

Las deducciones en la base imponible practicadas en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007 al amparo del artículo 23 de esta Ley, se regularán por lo en él establecido, aun cuando la integración en la base imponible y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.

Disposición transitoria vigésima. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.

1. Las deducciones establecidas en el artículo 30 de esta Ley, que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán deducir en los períodos impositivos que concluyan dentro del resto del plazo establecido en el referido artículo. El importe de la deducción se calculará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

2. Las deducciones que resultaron de aplicar lo establecido en los artículos 29 bis y 30 bis de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en los artículos 31.1.b) y 32.3 de esta Ley, que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán deducir en los períodos impositivos que concluyan dentro del resto del plazo establecido en los referidos artículos. El importe de la deducción se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

3. Lo establecido en los dos apartados anteriores también será de aplicación a las deducciones a que se refieren los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 de esta Ley, generadas en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 cuando se apliquen en períodos impositivos posteriores en los que el tipo de gravamen sea diferente al vigente en el que se generaron.

Disposición transitoria vigésima primera. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades pendientes de practicar.

1. Las deducciones establecidas en los artículos 36, 37, apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, artículos 39, 40 y 43 de esta Ley, pendientes de aplicación al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de

Apéndice normativo

Ley: disposiciones transitorias vigésima primera y vigésima segunda

2011, podrán aplicarse en el plazo y con los requisitos establecidos en el capítulo IV del título VI de esta Ley, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2010. Dichos requisitos son igualmente aplicables para consolidar las deducciones practicadas en períodos impositivos iniciados antes de aquella fecha.

2. Las deducciones establecidas en el artículo 35 y en el apartado 2 del artículo 38 de esta Ley, pendientes de aplicación al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2012, podrán aplicarse en el plazo y con los requisitos establecidos en el capítulo IV del título VI de esta Ley, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2011. Dichos requisitos son igualmente aplicables para consolidar las deducciones practicadas en períodos impositivos iniciados antes de aquella fecha.

3. Las deducciones establecidas en los apartados 1 y 3 del artículo 38 de esta Ley, pendientes de aplicación al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2014, podrán aplicarse en el plazo y con los requisitos establecidos en el capítulo IV del título VI de esta Ley, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2013. Dichos requisitos son igualmente aplicables para consolidar las deducciones practicadas en períodos impositivos iniciados antes de aquella fecha.

Disposición transitoria vigésima segunda. Régimen transitorio de las sociedades patrimoniales. Tributación por el régimen general.

1. La base imponible de las sociedades patrimoniales cuyo período impositivo se haya iniciado dentro de 2006 y concluya en el año 2007 se determinará, en su caso, aplicando las normas del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los períodos impositivos en los que la sociedad tributó en el régimen de las sociedades patrimoniales se realizará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del sujeto pasivo en aplicación del régimen de sociedades patrimoniales no se integrarán nuevamente con ocasión de su devengo.

3. Las bases impositivas negativas generadas en períodos impositivos en que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales que estuviesen pendientes de compensar al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, podrán ser compensadas en las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 25 de esta Ley.

4. Las deducciones por doble imposición de dividendos a que se refiere el artículo 81 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, generadas en períodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán deducir, al 50 ó 100 por ciento, en las

condiciones y requisitos establecidos en el artículo 30 de esta Ley.

5. Las deducciones en la cuota íntegra a que se refiere el artículo 69.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, generadas en períodos impositivos en que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán deducir en las condiciones y requisitos establecidos en el capítulo IV del título VI de esta Ley.

6. La distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de las sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las sociedades patrimoniales, el momento en el que el reparto se realice y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirá el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los dividendos y participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 25 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no se integrarán en la renta del período impositivo de dicho impuesto. La distribución del dividendo no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

b) Cuando el perceptor sea un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos se integrarán, en todo caso, en la base imponible y darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos en los términos establecidos en los apartados 1 y 4 del artículo 30 de esta Ley.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no residentes sin establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que les corresponda de acuerdo con lo establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre no Residentes para estos contribuyentes.

7. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en sociedades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en el que se realiza la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a efectos de la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial se aplicará lo dispuesto en el artículo 35.1.c) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, vigente al 31 de diciembre de 2006.

b) Cuando el transmitente sea una entidad sujeta al Impuesto sobre Sociedades, o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento

permanente, en ningún caso podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición sobre plusvalías de fuente interna en los términos establecidos en el artículo 30 de esta Ley.

En la determinación de estas rentas, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos no afectos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, o por el valor normal de mercado si fuere inferior.

Lo dispuesto en el primer párrafo también se aplicará en los supuestos a que se refiere el apartado 3 del artículo 30 de esta Ley.

c) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente tendrá el tratamiento que le corresponda de acuerdo con lo establecido para estos contribuyentes en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

8. Las sociedades que tributaron en este régimen especial deberán seguir cumpliendo las obligaciones de información en los términos establecidos en el artículo 47 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Artículo 47. Obligaciones de las sociedades patrimoniales.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 62 de la Ley del Impuesto, las sociedades patrimoniales deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en régimen distinto al previsto en el capítulo VI del título VII de la Ley del Impuesto.

b) Beneficios aplicados a reservas que correspondan a períodos impositivos en los que tributaron en este régimen especial.

c) En caso de distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas, designación de la reserva aplicada de entre las dos a las que, por la clase de beneficios de los que procedan, se refieren los párrafos a) y b) anteriores.

2. Las menciones en la memoria anual deberán ser efectuadas mientras existan reservas de las referidas en el párrafo b) del apartado anterior, aun cuando la entidad no tribute en este régimen especial.

3. Asimismo, la memoria deberá contener información detallada sobre los cálculos efectuados para determinar el resultado de la distribución de los gastos entre las distintas fuentes de renta.

4. Las obligaciones de información establecidas en este artículo serán también exigibles a las sucesivas entidades que ostenten la titularidad de las reservas referidas en el apartado 1.b) de este artículo.

Disposición transitoria vigésima tercera. Régimen transitorio de la bonificación por actividades exportadoras.

La bonificación establecida en el apartado 1 del artículo 34 de esta ley, aplicada en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2014, según su redacción vigente en dichos períodos, estará condicionada al cumplimiento de los requisitos exigidos en dicho artículo, aun cuando la reinversión tenga lugar en un período impositivo iniciado a partir de esa fecha.

Disposición transitoria vigésima cuarta. Disolución y liquidación de sociedades patrimoniales.

1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades patrimoniales, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, en todos los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2005 y que la mantengan hasta la fecha de su extinción.

b) Que en los seis primeros meses desde el inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y se realicen con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación.

2. La disolución con liquidación de dichas sociedades tendrá el siguiente régimen fiscal:

a) Exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto "operaciones societarias", hecho imponible "disolución de sociedades", del artículo 19.1.1º del texto refundido del impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

b) No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza urbana con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de naturaleza urbana. En la posterior transmisión de los mencionados inmuebles se entenderá que estos fueron adquiridos en la fecha en que lo fueron por la sociedad que se extinga.

c) A efectos del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad que se disuelve, no se devengará renta alguna con ocasión de la atribución de bienes o derechos a los socios, personas físicas o jurídicas, residentes en territorio español.

d) A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los socios de la sociedad que se disuelve:

1º El valor de adquisición y, en su caso, de titularidad de las acciones o participaciones en el capital de la sociedad que se disuelve, determinado de acuerdo con lo establecido en el artículo 35.1.c) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, se aumentará en el importe de las deudas adjudicadas y se

Apéndice normativo

Ley: disposiciones transitorias vigésimo cuarta a vigésimo séptima

disminuirá en el de los créditos y dinero o signo que lo represente adjudicado.

2º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo anterior resultase negativo, dicho resultado se considerará renta o ganancia patrimonial, según que el socio sea persona jurídica o física, respectivamente, sin que resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria novena de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En este supuesto, cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerará que tiene un valor de adquisición cero.

3º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo 1º anterior resultare cero o positivo, se considerará que no existe renta o pérdida o ganancia patrimonial.

Cuando dicho resultado sea cero, cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, tendrá como valor de adquisición cero.

Si el resultado fuese positivo, el valor de adquisición de cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, será el que resulte de distribuir el resultado positivo entre ellos en función de valor de mercado que resulte del balance final de liquidación de la sociedad que se extingue.

4º Los elementos adjudicados al socio, distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerarán adquiridos por éste en la fecha de su adquisición por la sociedad, sin que, en el cálculo del importe de las ganancias patrimoniales resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria novena de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. Durante los períodos impositivos que concluyan hasta la finalización del proceso de disolución con liquidación, siempre que la cancelación registral se realice dentro del plazo indicado en el párrafo b) del apartado 1 de esta disposición transitoria, continuará aplicándose, tanto por las sociedades patrimoniales como por sus socios, la normativa vigente a 31 de diciembre de 2006, excepto el tipo de gravamen de la parte especial de la base imponible que será del 18 por ciento. En dichos períodos impositivos no será de aplicación lo establecido en la disposición transitoria novena de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el supuesto de transmisión de acciones o participaciones de estas sociedades.

Cuando la cancelación se realice una vez superado dicho plazo, será de aplicación el régimen general.

Disposición transitoria vigésimo quinta. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 42 de esta Ley no será de aplicación a las reinversiones realizadas en los períodos impositivos iniciados dentro de 2007, cualquiera que sea el período impositivo en el que se practique la corrección de valor.

Disposición transitoria vigésimo sexta. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad. (82)

1. Los cargos y abonos a partidas de reservas que tengan la consideración de gastos o ingresos, respectivamente, como consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, se integrarán en la base imponible del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2008 de acuerdo con lo establecido en esta Ley.

A estos efectos, se considerarán gastos e ingresos, respectivamente, los decrementos e incrementos en el patrimonio neto descritos en el artículo 36.2 del Código de Comercio, por lo que no tendrá la consideración de gasto la baja de la partida relativa a instrumentos de patrimonio propio.

No tendrán efectos fiscales los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con gastos, que no fueron dotaciones a provisiones, o con ingresos, devengados y contabilizados de acuerdo con los principios y normas contables vigentes en los períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. En este caso, no se integrarán en la base imponible esos mismos gastos o ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo según los criterios contables establecidos en las referidas normas.

2. Lo establecido en el apartado anterior se aplicará a los ajustes cuya contrapartida sea una partida de reservas derivados de la aplicación del Plan General de Contabilidad, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas, consecuencia de lo establecido en la disposición adicional única del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Disposición transitoria vigésimo séptima. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación de las nuevas normas contables de las entidades aseguradoras. (83)

1. Lo establecido en la disposición transitoria vigésimo sexta de esta ley será de aplicación a los ajustes contables que las entidades aseguradoras deban realizar como consecuencia de aplicar los nuevos criterios contables que resulten aprobados a efectos de su adaptación al nuevo marco contable, teniendo efectos en la base imponible del período impositivo correspondiente al ejercicio en el que deban realizarse tales ajustes.

2. No se integrará en la base imponible el importe del abono a reservas derivado de la baja de la provisión de estabilización.

3. Lo establecido en el artículo 15.1 de esta Ley, sobre revalorizaciones contables será de aplicación a la

revalorización de los inmuebles a su valor razonable en la fecha de transición al nuevo marco contable.

Disposición transitoria vigésimo octava. Integración en la base imponible de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad. (84)

1. Los cargos y abonos a cuentas de reservas, en cuanto tengan efectos fiscales de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria vigésimo sexta de esta Ley, se computarán conjuntamente con la cantidad deducida en el primer período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2008 por la aplicación de lo establecido en la disposición transitoria vigésimo novena de esta Ley. El sujeto pasivo podrá optar por integrar el saldo neto, positivo o negativo, que haya resultado de dicho cómputo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de dicha fecha.

Cuando alguno de esos abonos se correspondan con provisiones por depreciación de la participación tenida en el capital de otras entidades y en alguno de esos períodos impositivos se produjese una corrección de valor de esa participación fiscalmente deducible en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 12 de esta Ley que no se haya computado para calcular el saldo a que se refiere el párrafo anterior, se integrará en la base imponible como ajuste positivo, además, un importe equivalente a dicha corrección de valor, hasta completar dicho saldo y, en su defecto, el saldo que reste se distribuirá por partes iguales entre los restantes períodos impositivos.

Asimismo, cuando alguno de esos abonos a reservas se corresponda con diferencias de cambio en moneda extranjera positiva, la integración se realizará de acuerdo con lo establecido en el primer párrafo de este apartado. No obstante, el saldo de dicho abono pendiente de integración se incorporará en la base imponible de aquel período impositivo a que se refiere dicho párrafo, en que venzan o se cancelen los bienes o derechos de los que proceda dicha diferencia de cambio.

De la misma manera, la incorporación del saldo pendiente de integración también procederá en el período impositivo en que cause baja del balance cualquier elemento.

Caso de extinción del sujeto pasivo dentro de ese plazo, el saldo pendiente se integrará en la base imponible del último período impositivo.

En la memoria de las cuentas anuales de los ejercicios correspondientes a dichos períodos impositivos deberá mencionarse el importe de dicho saldo, así como las cantidades integradas en la base imponible y las pendientes de integrar.

2. Lo establecido en el apartado anterior también se aplicará a los ajustes contables por la primera aplicación de las nuevas normas contables de las entidades aseguradoras, a que se refiere la disposición transitoria vigésimo séptima de esta Ley. La integración se realizará por partes iguales en la base imponible del período impositivo correspondiente al ejercicio en el que deban realizarse tales ajustes y en los dos períodos impositivos inmediatamente siguientes.

Disposición transitoria vigésimo novena. Cálculo para el período impositivo 2008 de las correcciones de valor de participaciones en el capital de otras entidades. (85)

Con efectos exclusivos para el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2008, para determinar la base imponible de dicho período se podrá deducir, sin necesidad de imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, la diferencia positiva que resulte de aplicar lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 de esta Ley, para lo cual se computarán los fondos propios al inicio del ejercicio en el que se adquirió la participación y los fondos propios al cierre del primer ejercicio iniciado en 2008, con el límite y demás condiciones establecidas en dicho precepto, siempre que la parte de esa diferencia imputable a períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha se corresponda con provisiones fiscalmente deducibles en dichos períodos y que se abonen a cuentas de reservas con ocasión de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Disposiciones finales

Disposición final primera. Entidades acogidas a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las entidades que reúnan las características y cumplan los requisitos previstos en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, tendrán el régimen tributario que en ella se establece.

Disposición final segunda. Entidades acogidas a la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas.

1. Las cooperativas tributarán de acuerdo con lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas.

2. Los grupos de sociedades cooperativas podrán tributar en régimen de declaración consolidada de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan las normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas.

Disposición final tercera. Habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

1. (86) La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá:

- Modificar los tipos de gravamen.
- Modificar los límites cuantitativos y porcentajes fijos.
- Modificar las exenciones.

Apéndice normativo

Ley: disposiciones finales tercera y cuarta
Real Decreto 1793/2008

d) Introducir y modificar las normas precisas para cumplir las obligaciones derivadas del Tratado de la Unión Europea y del derecho que de este se derive.

e) Modificar los aspectos procedimentales y de gestión del tributo.

f) Modificar los plazos de presentación de declaraciones.

g) Establecer los coeficientes para aplicar lo previsto en el artículo 15.9 de esta Ley.

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado establecerá los incentivos fiscales pertinentes en relación a este impuesto, cuando así fuere conveniente para la ejecución de la política económica. En particular, la inversión se estimulará mediante deducciones en la cuota íntegra fundamentadas en la adquisición de elementos del inmovilizado material nuevos.

Disposición final cuarta. Habilitación normativa.

Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta ley.

Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio (BOE del 18)

Disposición transitoria primera. Modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

1. Lo dispuesto en los artículos 10 a 14 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, según redacción anterior a la establecida por el presente Real Decreto será de aplicación a los planes aprobados con anterioridad a 1 de enero de 2008, así como a los planes solicitados dentro del plazo establecido en dichos artículos aun cuando su aprobación sea posterior a dicha fecha. Los gastos derivados de dichos planes se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos que correspondan de acuerdo con lo establecido en los mismos, sin que tenga efectos fiscales, en su caso, el abono a reservas consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, relacionado con esos gastos que fueron contabilizados e integrados en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008.

Los gastos contabilizados en períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha, para la cobertura de reparaciones extraordinarias o de gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, que no fueron deducibles por no corresponder a un plan aprobado por la Administración tributaria, se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha en los que se realice el abandono o las reparaciones.

2. El plazo de presentación de los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales, en los que la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental haya tenido lugar en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008 pero anterior a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto, será de tres meses contados a partir de esta última fecha.

Para los gastos por actuaciones medioambientales correspondientes a obligaciones o compromisos nacidos en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008, para los que no se haya solicitado un plan de gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, podrá solicitarse un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales en el plazo establecido en el párrafo anterior, de manera que los gastos que correspondan a los períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha se integrarán en la base imponible del período impositivo en que se apliquen a su finalidad.

Disposición transitoria segunda. Aplicación del Régimen tributario de los partidos políticos para determinados períodos impositivos.

El régimen tributario de los partidos políticos establecido en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación

de los partidos políticos, en relación a sus explotaciones económicas propias exentas, será aplicable a los períodos impositivos iniciados a partir de 6 de julio de 2007 aun cuando hayan finalizado antes de la entrada en vigor de este Real Decreto, siempre que dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigor del mismo, los partidos políticos presenten la solicitud a que se refiere el artículo 48 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Disposición transitoria tercera. Obligaciones de documentación.

Las obligaciones de documentación establecidas en la sección 3ª y en la sección 6ª del capítulo V del Título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, serán exigibles a partir de los 3 meses siguientes a la entrada en vigor del presente Real Decreto.

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2008, queda derogado el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

El presente real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Notas

- (1) El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética, profesional y materias relacionadas está totalmente exento del Impuesto sobre Sociedades en los términos previstos para las entidades exentas en este apartado 1 del artículo 9, para los periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2006, según lo establecido en la disposición adicional segunda de la Ley 4/2006, de 29 de marzo (BOE del 30).
- (2) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Uno de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (3) Véanse también artículos 111 y 113 y disposiciones transitorias segunda y decimotercera de esta Ley y el anexo a este apéndice normativo.
- (4) Véanse también los artículos 109 y 110 de esta Ley.
- (5) Véase disposición transitoria séptima de esta Ley.
- (6) Nueva redacción de este artículo dada por la disposición adicional octava.1.Dos de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008, excepto su apartado 3.
- (7) Véase artículo 112 de esta Ley.
- (8) Redacción dada por el artículo primero.Uno de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (9) Nueva redacción de este artículo dada por la disposición adicional octava.1.Tres de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008, excepto sus apartados 1 y 4.
- (10), (11) Redacción dada por el artículo primero.Dos de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (12) Véase también en este Apéndice normativo la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- (13) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Cuatro de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (14) Redacción dada por el artículo primero.Tres de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (15) Suprimido por la disposición adicional octava.1.Cinco de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (16) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Seis de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (17), (18), (19), (20) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Siete de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (21) Redacción dada por el artículo primero.Cuatro de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (22) Añadido por la disposición adicional octava.1.Ocho de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008. Véase la disposición adicional novena de la Ley 16/2007.
- (23) Derogado para los periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007 por la disposición derogatoria segunda.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29). Véase la disposición transitoria decimonovena de la LIS.
- (24) Derogado para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002. Véase disposición transitoria tercera de esta Ley.
- (25) Véase el apartado 1 de la disposición adicional octava de esta Ley. Véase también el artículo 114 de esta Ley.
- (26) Añadida por la disposición final primera de la Ley 25/2006, de 17 de julio (BOE del 18), con efectos para los periodos impositivos cuyo plazo reglamentario de declaración finalice a partir de 1-1-2001.
- (27) Véase el apartado 2 de la disposición adicional octava de esta Ley.
- (28) Véanse la disposición adicional primera y las disposiciones transitorias decimoséptima y vigésima de esta Ley.
- (29) Redacción dada por el artículo primero.Cinco de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (30) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Diez de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (31) Véase la disposición transitoria vigésima de esta Ley.
- (32) Redacción dada por el artículo primero.Seis de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (33) Véase la disposición adicional novena de esta Ley.
- (34) Véase el apartado 2 de la disposición adicional décima de esta Ley. Véase en este apéndice normativo la disposición adicional vigésima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29).

- (35), (36), (37), (38) Redacción dada por el artículo primero.Siete de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (39) Véase el apartado 1 de la disposición adicional décima de esta Ley.
- (40) La Resolución 1/2006, de 15 de junio, de la Dirección General de Tributos (BOE del 14) determina que esta deducción no será aplicable en relación con los actos o negocios jurídicos relativos al establecimiento y explotación de una red de distribución cuya fecha de adopción o celebración sea posterior al día 21 de marzo de 2006. Véase el apartado 3 de la disposición adicional décima de esta Ley.
- (41), (43) Véase el apartado 4 de la disposición adicional décima de esta Ley.
- (42) Véase el apartado 5 de la disposición adicional décima de esta Ley.
- (44), (45), (46), (47) Véase el apartado 1 de la disposición adicional décima de esta Ley.
- (48) Véase el apartado 1 de la disposición adicional décima de esta Ley. Véase también en este apéndice normativo la disposición adicional vigésima quinta de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29).
- (49) Redacción dada por la disposición adicional octava.2 de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.
- (50) Redacción dada por la disposición final segunda.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.
- (51) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Trece de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (52) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Catorce de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (53) Redacción dada por el artículo primero.Ocho de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (54), (56) Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007 la remisión al anexo de la Directiva 90/434/CE incluirá a todas las entidades de dicho anexo en su redacción dada por la Directiva 2005/19/CE, de 17 de febrero, según se establece en la disposición adicional primera de la Ley 25/2006, de 17 de julio (BOE del 18).
- (55) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Quince de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (57) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Dieciseis de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (58) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Diecisiete de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (59) Redacción dada por el artículo primero.Nueve de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (60) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Diecinueve de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (61) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veinte de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (62) Redacción del título dada por la disposición adicional octava.1.Veintiuno de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (63) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veintidós de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (64) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veintitres de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (65) Redacción dada por el artículo primero.Diez de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (66) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veinticuatro de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (67), (68), (69) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veinticinco de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (70) Redacción del título dada por la disposición adicional octava.1.Veintiseis de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (71), (72), (73) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veintisiete de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (74) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veintiocho de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

Apéndice normativo

- (75) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Veintinueve de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (76) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Treinta de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (77) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Treinta y uno de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (78) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Treinta y dos de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (79) Derogado por el artículo primero.Once de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos a partir del 1 de enero de 2009.
- (80) Añadida por el artículo primero.Doce de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos a partir del 1 de enero de 2009.
- (81) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Treinta y tres de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (82) Añadida por el artículo primero.Trece de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (83) Añadida por el artículo primero.Catorce de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (84) Añadida por el artículo primero.Quince de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (85) Añadida por el artículo primero.Dieciseis de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE del 25), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.
- (86) Redacción dada por la disposición adicional octava.1.Treinta y cuatro de la Ley 16/2007, de 4 de julio (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

ANEXO

TABLA DE COEFICIENTES DE AMORTIZACIÓN

DIVISIÓN 0.

AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA

**AGRUPACIÓN 01.
PRODUCCIÓN AGRÍCOLA**

GRUPO 011. EXPLOTACIÓN AGRÍCOLA Y GANADERA	C.M.(1)	P.M.(2)
1. Obras de acondicionamiento, riego y drenaje:		
a) Red de acequias y desagües de obras de fábrica.....	8	25
b) Red de distribución subterránea con tubería	6	34
c) Diques, albercas, depósitos elevados y estanques de evaporación	4	50
2. Maquinaria pesada para movimiento de tierras		
Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 51		
3. Máquinas y aperos para preparación del terreno:		
a) Subsoladoras, arados de todas clases y rodillos apisonantes	10	20
b) Despedregadoras, rotocultores y desbrozadoras	12	18
4. Máquinas abonadoras, sembradoras y carros pulverizadores	12	18
5. Maquinaria para selección y desinfección de semillas, espolvoreadores y pulverizadores con motor y equipos para tratamientos de plagas en general	15	14
6. Instalaciones y equipos de riego.....	10	20
7. Máquinas de recolección	12	18
8. Remolques	10	20
9. Tractores y sus accesorios	12	18
10. Restante maquinaria de las explotaciones agrarias no comprendidas en los anteriores.....	12	18
11. Útiles y aperos de labranza no especificados en los anteriores apartados	25	8
12. Instalaciones para cultivos protegidos:		
a) Estructura alambre y madera.....	15	14
b) Estructura alambre y hierro	12	18
c) Estructura de hierro y cristal o similar	8	25
13. Ganado vacuno, porcino, ovino y caprino	16	14
14. Ganado equino y frutales no cítricos	8	25
15. Frutales cítricos y viñedos.....	4	50
16. Olivar	2	100

(1) Coeficiente lineal máximo. Porcentaje

(2) Período máximo. Años

Apéndice normativo

GRUPO 012. MANIPULACIÓN Y ENVASADO DE FRUTOS, HORTALIZAS Y PLANTAS	C.M.	P.M.
1. Maquinaria e instalaciones de descarga, elevación y transporte interior, de preparación, descascarado, lavado, secado, encerado, cepillado, selección y calibrado	12	18
2. Maquinaria e instalaciones de empaquetado, empapelado, marcado, envasado, apilado y plegado	10	20
GRUPO 013. DESECACIÓN DE FRUTOS, HORTALIZAS Y TUBÉRCULOS		
1. Secaderos	7	30
2. Maquinaria e instalaciones de preparación, selección, lavado, secado mecánico y molienda	12	18
3. Maquinaria e instalaciones de envasado y empaquetado	10	20
AGRUPACIÓN 02. EXPLOTACIONES INDUSTRIALES DE PRODUCCIÓN AVÍCOLA-LECHERA		
1. Molinos de piensos y maquinaria e instalaciones de preparación de alimentos	10	20
2. Instalaciones de distribución de alimentos, de puesta, registro, crianza y recría	12	18
3. Instalaciones incubadoras	10	20
4. Instalaciones de clasificación y pesaje	10	20
5. Segadoras-hileradoras	12	18
6. Tractores	12	18
7. Accesorios del tractor	12	18
8. Instalaciones de ordeño	15	14
AGRUPACIÓN 03. PESCA		
GRUPO 031. PESCA MARÍTIMA CON BUQUES Y ALMADRABAS		
1. Embarcaderos e instalaciones de carga y descarga	6	34
2. Buques de pesca	10	20
3. Aparatos localizadores de pesca, detectores, telefonía, radiogoniómetros y radar	18	12
4. Aparejos de pesca	25	8
5. Maquinaria e instalaciones para la preparación y manipulado del pescado y sus derivados	12	18

GRUPO 032. EXPLOTACIONES CETÁREAS, OSTRÍCOLAS Y VIVEROS	C.M.	P.M.
1. Instalaciones flotantes para criaderos	8	25
2. Compuertas y parrillas en viveros	10	20
3. Instalaciones para la preparación y manipulado de crustáceos y moluscos	12	18
4. Utensilios de arranque, cuerda de esparto y similares	25	8
GRUPO 033. SECADO, SALAZÓN Y AHUMADO DEL PESCADO		
1. Secaderos	7	30
2. Maquinaria e instalaciones de limpieza, preparación y primera elaboración del pescado	12	18
3. Maquinaria e instalaciones de desecación y ahumado	12	18
4. Maquinaria e instalaciones de envasado, cierre, empaquetado y embalado	10	20

DIVISIÓN 1. ENERGÍA Y AGUA

	C.M.	P.M.
AGRUPACIÓN 11. EXTRACCIÓN, PREPARACIÓN, AGLOMERACIÓN DE COMBUSTIBLES SÓLIDOS Y COQUERÍAS		
GRUPO 111. MINAS A CIELO ABIERTO		
1. Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras.....	4	50
2. Infraestructura y obras mineras especializadas.....	7	30
3. Excavadora de rodetes e instalaciones anexas	15	14
4. Apiladoras e instalaciones anexas	10	20
5. Cintas transportadoras	10	20
6. Maquinaria de mina: Tractores orugas, excavadoras, palas y camiones de mina	20	10
7. Maquinaria para perforación y sondeo	30	8
8. Maquinaria e instalaciones auxiliares de minas.....	10	20
9. Autocamiones	20	10
GRUPO 112. MINAS SUBTERRÁNEAS		
1. Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras.....	4	50
2. Infraestructura y obras mineras especializadas.....	7	30
3. Maquinaria e instalaciones auxiliares de minas.....	10	20
4. Maquinaria e instalaciones de compresión, trituración y clasificación.....	15	14
5. Instalaciones para relleno.....	12	18
6. Instalaciones de ventilación	12	18
7. Instalaciones de aire comprimido	12	18
8. Desagües de minas.....	12	18
9. Instalaciones de transporte sobre raíles:		
a) Vías	7	30
b) Vagonetas, volquetes y demás elementos de carga.....	10	20
c) Equipos de tracción	8	25
10. Autocamiones	20	10

GRUPO 113. PLANTAS DE TRATAMIENTO, CONCENTRACIÓN Y DEPURACIÓN MINERALES	C.M.	P.M.
1. Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras.....	4	50
2. Maquinaria e instalaciones para el transporte de mineral.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para separación y tratamiento primario.....	12	18
4. Maquinaria e instalaciones de trituración, molienda y clasificación.....	15	14
5. Maquinaria e instalaciones auxiliares.....	10	20
6. Autocamiones.....	20	10
AGRUPACIÓN 12.		
EXTRACCIÓN DE PETRÓLEO Y GAS NATURAL		
1. Maquinaria e instalaciones para trabajos de perforación:		
a) Sonda perforadora, bombas de expulsión, grupos motrices.....	12	18
b) Castillete-mástil.....	10	20
c) Varillaje de perforación.....	20	10
2. Maquinaria e instalaciones de extracción y producción.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones de flujo y redes colectoras.....	12	18
4. Maquinaria e instalaciones de separación y tratamiento primario	12	18
5. Maquinaria e instalaciones de almacenamiento.....	10	20
6. Tanques y depósitos.....	8	25
7. Maquinaria e instalaciones de bombeo, medida, evacuación, de recuperación secundaria y terciaria e instalaciones anexas a las anteriores.....	10	20
8. Plataformas marinas.....	10	20
9. Buques de perforación y producción.....	10	20
10. Torre y subestructura	10	20
11. Instalaciones de transporte de hidrocarburos por canalización.....	10	20
AGRUPACIÓN 13.		
REFINO DE PETRÓLEO		
1. Unidades de destilación, craqueo y reformado	12	18
2. Unidades de desulfuración, polimerización, lubricantes, asfaltos y similares.....	12	18
3. Calcinadores de coque	12	18
4. Unidades de tratamiento	12	18

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
5. Unidades de mezcla y dosificadores	10	20
6. Redes de distribución y transporte de fluidos	8	25
7. Unidades de bombeo.....	10	20
8. Unidades de almacenamiento	5	40
AGRUPACIÓN 14. TRANSPORTE POR OLEODUCTO DE PRODUCTOS PETROLÍFEROS Y SU ALMACENAMIENTO		
1. Instalaciones marítimas:		
a) Superestructura y pilotes	4	50
b) Equipos e instalaciones mecánicas	12	18
c) Líneas de conducción	8	25
2. Oleoductos:		
a) Líneas de conducción y su infraestructura	8	25
b) Estaciones de bombeo y terminales de recepción	10	20
3. Tanques de almacenamiento, sus cubetos de retención y su infraestructura	5	40
4. Equipos de bombeo en instalaciones de almacenamiento	10	20
5. Líneas de conducción de productos y de vapor para calentamiento de fueles en instalaciones de almacenamiento.....	8	25
6. Red de drenaje de tanques	4	50
7. Separadores de hidrocarburos, unidades de recuperación de vapores y otras instalaciones anticontaminantes.....	15	14
8. Cargaderos de camiones o vagones-cisterna:		
a) Equipos electrónicos para automatización o regulación del proceso de carga	15	14
b) Instalación y equipos para aditivación	12	18
c) Equipo mecánico y otro.....	12	18
9. Camiones para transporte de productos petrolíferos:		
a) Cabezas tractoras de tráilers	18	12
b) Semirremolques o cisternas de tráilers	12	18
c) Camiones-cisterna rígidos	15	14

AGROPACIÓN 15. PRODUCCIÓN, TRANSPORTE Y DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA Y GAS			C.M.	P.M.
GRUPO 151. PRODUCCIÓN, TRANSPORTE Y DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA				
1. Centrales hidráulicas, de bombeo y mixtas:				
- Obra civil	3	68		
- Equipamiento electromecánico	5	40		
2. Centrales térmicas			7	30
3. Centrales nucleares, incluidos los terrenos ocupados en la zona bajo control del explotador			5	40
4. Centrales eólicas			8	25
5. Centrales experimentales			10	20
6. Líneas de transporte			5	40
7. Subestaciones:				
a) Convencionales	5	40		
b) Blindadas	3	68		
8. Reparto y distribución			4	50
9. Aparatos de medida			7	30
10. Instalaciones de despacho de maniobra			10	20
11. Otras instalaciones técnicas			8	25
GRUPO 152. PRODUCCIÓN, TRANSPORTE Y DISTRIBUCIÓN DE GAS				
1. Instalaciones de producción y regasificación:				
a) Instalaciones de carga y descarga	8	25		
b) Depósitos de almacenamiento	5	40		
c) Instalaciones de vaporización	10	20		
d) Líneas de fabricación	12	18		
2. Instalaciones de transporte y distribución:				
a) Redes de transporte y distribución	5	40		
b) Estaciones de regulación y medida	5	40		
c) Instalaciones de medida y control	12	18		
d) Depósitos metálicos de distribución	8	25		
e) Aparatos surtidores de gases licuados de petróleo	12	18		
f) Reguladores de presión	10	20		

Apéndice normativo

AGRUPACIÓN 16. CAPTACIÓN, DEPURACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE AGUA		C.M.	P.M.
1. Obras hidráulicas:			
- Obra civil	3	68	
- Equipamiento electromecánico	5	40	
2. Depósitos y tanques.....	4	50	
3. Red de distribución.....	6	34	
4. Instalaciones elevadoras.....	10	20	
5. Instalaciones de filtraje	7	30	
6. Instalaciones depuradoras por cloración	10	20	
7. Instalaciones complementarias mecánicas y eléctricas	6	34	

DIVISIÓN 2. EXTRACCIÓN Y TRANSFORMACIÓN DE MINERALES NO ENERGÉTICOS Y PRODUCTOS DERIVADOS DE LA INDUSTRIA QUÍMICA

AGRUPACIÓN 21. EXTRACCIÓN Y PREPARACIÓN DE MINERALES METÁLICOS

Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 11.

AGRUPACIÓN 22. PRODUCCIÓN Y PRIMERA TRANSFORMACIÓN DE METALES

1. Hornos altos, hornos de cok, hornos de acero y otras instalaciones análogas	10	20
2. Instalaciones fijas y trenes de laminación con sus elementos complementarios	10	20
3. Instalaciones de colada continua	10	20
4. Autocamiones	20	10

AGRUPACIÓN 23. EXTRACCIÓN Y PREPARACIÓN DE MINERALES NO METÁLICOS Y ENERGÉTICOS

Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 11.

AGRUPACIÓN 24. INDUSTRIAS DE PRODUCTOS MINERALES NO METÁLICOS

GRUPO 241. YACIMIENTOS Y CANTERAS

1. Maquinaria e instalaciones para trabajos de cantera o yacimiento: Draga, excavadora, palas mecánicas, tractores orugas, camiones de construcción y similares:		
a) Sobre neumáticos.....	15	14
b) Sobre orugas	18	12

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
2. Sondas, equipos de arrastre, cintas de transporte, elevadores, grúas y bombas aspirantes de arenas y gravas	12	18
3. Instalaciones de transporte aéreo en canteras o yacimientos	8	25
4. Instalaciones de transporte sobre raíles en canteras o yacimientos:		
a) Vías	7	30
b) Vagonetas, volquetes y demás elementos de carga.....	10	20
c) Equipos de tracción	8	25
5. Maquinaria e instalaciones de compresión, trituración clasificación, secado, calcinado, enfriado, aserrado y corta	15	14
6. Silos de construcción permanente	7	30
7. Maquinaria y equipos para envasado y expedición	10	20
GRUPO 242. FABRICACIÓN DE CEMENTO, CALES, YESOS Y ESCAYOLAS		
1. Maquinaria e instalaciones para trabajos en cantera. Se aplicarán los coeficientes del grupo 241		
2. Instalaciones de transporte de cantera a fábrica. Se aplicarán los coeficientes del grupo 241		
3. Maquinaria e instalaciones de preparación, trituración y molienda	12	18
4. Hornos y sus anexos	10	20
5. Maquinaria e instalaciones mezcladoras, agitadoras, secadoras, de aspiración y similares	12	18
6. Instalaciones de:		
a) Silos	7	30
b) Tanques	5	40
7. Vehículos de transporte pesado	20	10
8. Excavadoras y palas mecánicas	12	18
GRUPO 243. FABRICACIÓN DE DERIVADOS DEL CEMENTO Y MANUFACTURAS DE YESO		
1. Maquinaria e instalaciones de preparación, triturado, tamizado y mezcla.....	12	18
2. Maquinaria e instalaciones prensadoras, inyectoras, vibradoras, centrifugadoras, moldeadoras, y pulimentadoras.....	12	18

GRUPO 244. MANUFACTURAS DE PIEDRAS NATURALES, MÁRMOLES Y MOLIENDA DE PIEDRAS, TIERRAS Y ARENAS	C.M.	P.M.
1. Maquinaria e instalaciones excavadoras, palas mecánicas, de extracción, carga y transporte interno, trituración de piedra, tierras y arenas. Se aplicarán los coeficientes del grupo 241		
2. Maquinaria e instalaciones de aserrado, fresado, cepillado y pulimentado de piedras y mármoles	12	18
GRUPO 245. FABRICACIÓN DE PRODUCTOS CERÁMICOS		
1. Maquinaria e instalaciones para los trabajos y transporte interior en canteras y yacimientos. Se aplicarán los coeficientes del grupo 241		
2. Maquinaria e instalaciones de transporte de cantera a fábrica. Se aplicarán los coeficientes del grupo 241		
3. Maquinaria e instalaciones trituradoras, tamizadoras, mezcladoras, centrifugadoras, amasadoras, pulverizadoras, dosificadoras, purificadoras, laminadoras, cortadoras, moldeadoras, prensadoras, y similares	12	18
4. Hornos y sus anexos	10	20
5. Maquinaria e instalaciones de esmaltado, vitrificado, pulido, decorado y acabado, de carga automática, secado, calentamiento de aire y acabado	12	18
6. Maquinaria e instalaciones de envasado, embalado y flejado	10	20
7. Cobertizos y tinglados para desecación	7	30
GRUPO 246. FABRICACIÓN Y MANUFACTURA DE VIDRIO		
1. Maquinaria e instalaciones de trituración, molienda, tamizado y mezclado	12	18
2. Hornos y sus anexos	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la producción de vidrio plano, hueco, prensado, fibra de vidrio y lanas minerales	12	18
4. Maquinaria para la elaboración, tratamiento y manipulación de vidrio y productos de fibras y lanas minerales	10	20
5. Instalaciones de elaboración, manipulación y transformación de productos terminados	10	20
6. Maquinaria e instalaciones de empaquetado, envasado y flejado	10	20
7. Maquinaria e instalaciones de ensamblado de vidrio y otros materiales para construcción y automóviles	10	20

Apéndice normativo

AGRUPACIÓN 25. INDUSTRIAS QUÍMICAS Y FARMACEÚTICAS		C.M.	P.M.
1.	Instalaciones de fabricación de ácidos inorgánicos	15	14
2.	Instalaciones de electrólisis y electrosíntesis	15	14
3.	Hornos reactores para síntesis inorgánicas	15	14
4.	Hornos reactores para fusión	15	14
5.	Instalaciones de síntesis orgánicas a altas presiones y/o temperaturas.....	15	14
6.	Instalaciones de cloración, nitración y sulfonación	15	14
7.	Otras instalaciones específicas y maquinaria operativa para procesos químicos:	12	18
	a) Instalaciones de fabricación de lejías.		
	b) Instalaciones de fabricación de detergentes sintéticos.		
	c) Instalaciones de fabricación de explosivos y pólvoras.		
	d) Instalaciones de fermentación.		
	e) Instalaciones de pirogeneración.		
	f) Hornos, calderas y tostaderos y secaderos con calefacción directa o indirecta.		
	g) Instalaciones de síntesis.		
	h) Instalaciones de fabricación de colorantes y lacas		
	i) Hornos de fabricación de pigmentos y colorantes.		
	j) Calderas de reactores de fabricación de barnices.		
	k) Instalaciones para las demás reacciones.		
8.	Instalaciones de destilación y rectificación	12	18
9.	Concentradores, evaporadores, extractores y cristalizadores	12	18
10.	Mezcladores cerrados y abiertos operativos con negro de carbono y productos abrasivos en la industria del caucho.....	12	18
11.	Unidades de almacenamiento.....	5	40
12.	Instalaciones de fabricación de detonadores encendedores, pistones, mechas y similares.....	12	18
13.	Instalaciones de fabricación y carga cartuchos de caza	12	18
14.	Instalaciones de calandrado, impregnación, compresión, inyección, soplado, inyección-soplado, expansión, espumación, termoconformado, enrollamiento de filamentos, extrusión y colada	12	18
15.	Instalaciones de papel carbón, engomado y similares	12	18
16.	Instalaciones específicas para transformaciones físicas o trabajos mecánicos:.....	10	20
	a) Instalaciones de mezcla, trituración, molienda y amasado.		
	b) Instalaciones de confección de artículos de pirotecnia.		
	c) Instalación de fabricación de cerillas fosfóricas.		
	d) Instalaciones de regeneración de materias plásticas.		
	e) Instalaciones de precipitación, lavado, filtración y secaderos para pigmentos.		
	f) Mezcladores, empastadoras y molinos para pigmentos pinturas y tintas.		
	g) Instalaciones de tratamiento de aceite de pescado y la preparación de lanolina, suitina, estearina y grasas animales.		
	h) Instalaciones de fusión de grasa y ceras.		
17.	Maquinaria e instalaciones de dosificación, envasado y cierre.....	10	20

DIVISIÓN 3. INDUSTRIAS TRANSFORMADORAS DE LOS METALES

AGRUPACIÓN 31. FABRICACIÓN DE PRODUCTOS METÁLICOS (EXCEPTO MATERIAL DE TRANSPORTE)

	C.M.	P.M.
1. Instalaciones para fundición y forja, fraguas y cubilotes.....	10	20
2. Instalaciones para tratamientos térmicos y revestimientos metálicos	12	18
3. Máquinas herramientas, máquinas de cortar, doblar y curvar chapa y barras y máquinas que producen deformaciones sin corte ni arranque.....	12	18
4. Hornos, estufas y calderas	10	20
5. Compresores y equipos auxiliares	12	18
6. Prensas y equipos auxiliares	12	18
7. Equipos de soldadura y aparellaje.....	15	14

AGRUPACIÓN 32. CONSTRUCCIÓN DE MAQUINARIA Y MATERIAL ELÉCTRICO

Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 31.

AGRUPACIÓN 33. FABRICACIÓN DE MATERIAL ELÉCTRICO

1. Equipos de fuerza e instalaciones de energía	10	20
2. Instalaciones de transmisiones.....	12	18
3. Instalaciones y equipos de conmutación analógica y digital	12	18
4. Cabinas y centralitas	12	18
5. Sistemas de alimentación ininterrumpida.....	25	8
6. Equipos de prueba	25	8
7. Procesadores de comunicaciones	12	18

AGRUPACIÓN 34. CONSTRUCCIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMÓVILES Y SUS PIEZAS DE REPUESTO

1. Pistas de ensayo y prueba (excluido el terreno)	7	30
2. Superficies de almacenamiento sin cubrir (excluido el terreno)	5	40
3. Instalaciones para fundición y forja, fraguas y cubilotes.....	10	20

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
4. Instalaciones para tratamientos térmicos y revestimientos metálicos	12	18
5. Líneas de embutición, corte, conformación, soldadura y mecanizado.....	15	14
6. Maquinaria e instalaciones para aplicación y preparación de pinturas	12	18
7. Transportadores y sistemas de alimentación y evacuación de piezas	12	18
8. Contenedores de transporte interno	15	14
9. Maquinaria y equipos de bancos de ensayo y aparatos de medida	15	14
10. Útiles y herramientas, moldes y matrices y maquetas de control	33	6
AGRUPACIÓN 35. CONSTRUCCIÓN AERONÁUTICA Y NA- VAL, REPARACIÓN Y MANTENIMIENTO DE BUQUES Y AE- RONAVES		
1. Instalaciones industriales fijas de procesos productivos: Calderas, hornos, autoclaves, estufas depuradoras y similares.....	10	20
2. Instalaciones industriales de procesos de tratamientos superficiales: Baños, fresado químico, chorreado	12	18
3. Máquinas de mecanizado.....	12	18
4. Instalaciones de montaje:Gradas, calibres y similares	10	20
5. Equipos de inspección no destructiva	15	14
6. Instalaciones y equipos para ensayos de homologación	25	8
7. Aeronaves en demostración	18	12
AGRUPACIÓN 36. CONSTRUCCIÓN DE OTRO MATERIAL DE TRANSPORTE		
Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 35		
AGRUPACIÓN 37. FABRICACIÓN DE INSTRUMENTOS DE PRECISIÓN ÓPTICA Y SIMILARES		
1. Prensas, trefiladoras y bombos de pulimentar	12	18
2. Configuradoras de cercos y soldadores.....	12	18
3. Fresadoras, taladradoras, maquinaria de recubrimiento y electroerosión	12	18
4. Hornos, estufas y calderas	10	20
5. Debastadoras, pulidoras, biseladoras y similares.....	12	18

DIVISIÓN 4. OTRAS INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	C.M.	P.M.
AGRUPACIÓN 41. INDUSTRIAS DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS Y BEBIDAS		
GRUPO 411. INDUSTRIAS DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS		
1. Recintos frigoríficos	8	25
2. Maquinaria e instalaciones de recepción:		
a) Equipos de registro y medición	12	18
b) Depósitos y tanques	7	30
c) Extracción, separación, selección, cribado, cernido, colado, desodorización, disolución, granulación, prepurificación, purificación, destilación, lavado, secado, escurrido, filtrado, limpiado y asimilados.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones de producción:		
a) Moldeado, cortado, triturado, prensado, machacado, molido, pelado y picado.....	12	18
b) Desdoblamiento, hidrogenado, enriquecido, refinado, pulverizado, desecado, inyectado, vaporizado y fermentado	12	18
c) Tratamiento por aire, frío industrial.....	12	18
d) Cocción, cremación, freiduría, esterilización, pasteurización, tostado, concentración, centrifugado y cortado	12	18
4. Maquinaria e instalaciones de envasado	10	20
5. Envases y embalajes para la distribución	20	10
6. Arcones frigoríficos móviles, máquinas expendedoras y otros equipos móviles de venta.....	20	10
7. Maquinaria e instalaciones de cocina	18	12
GRUPO 412. INDUSTRIAS DE BEBIDAS		
1. Bodegas y cavas.....	3	68
2. Recintos frigoríficos	8	25
3. Maquinaria e instalaciones de recepción:		
a) Equipos de registros y medición	12	18
b) Depósitos y tanques	7	30
c) Separación, selección, clasificación, colado, desodorización, disolución, purificación, lavado, escurrido, filtrado, limpiado y asimilados.....	12	18
4. Maquinaria e instalaciones de elaboración: Molienda, triturado, mezclado, macerado, prensado, gaseado, tratamiento, trasiego, bombeo, centrifugado, manipulado, refrigerado, cocción, fermentación, destilación, rectificación y pasteurizado	12	18

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
5. Maquinaria e instalaciones de embotellado.....	10	20
6. Envases y embalajes para la distribución	20	10
7. Arcones frigoríficos móviles, máquinas expendedoras y otros equipos móviles de venta	20	10
AGRUPACIÓN 42. TABACO		
1. Secaderos.....	7	30
2. Maquinaria e instalaciones de recepción, transporte interior, secado, corte, tamizado, centrifugado, vacío, vaporización, mezcla, despalillado.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones de elaboración y envasado	12	18
AGRUPACIÓN 43. INDUSTRIA TEXTIL		
GRUPO 431. ALGODÓN Y SUS MEZCLAS		
1. Maquinaria e instalaciones para desmontado mecánico.....	10	20
2. Maquinaria e instalaciones para la hilatura y su preparación.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para el tejido y su preparación	12	18
GRUPO 432. LANA Y SUS MEZCLAS		
1. Maquinaria e instalaciones para la preparación de la fibra:		
a) Depuración de impurezas vegetales mediante tratamientos ácidos.....	12	18
b) Lavado y peinado	10	20
c) Vareo, ahuecado y limpieza de la lana de la colchonería y similares	10	20
2. Maquinaria e instalaciones para la hilatura y la preparación	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para el tejido y su preparación	12	18
4. Instalaciones auxiliares propias de la actividad.....	12	18

	C.M.	P.M.
GRUPO 433. SEDA NATURAL Y SUS MEZCLAS		
1. Maquinaria e instalaciones para obtención de la fibra	10	20
2. Maquinaria e instalaciones para el torcido y su preparación.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para el tejido y su preparación	12	18
GRUPO 434. FIBRAS ARTIFICIALES		
1. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de pastas celulósicas	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de fibras celulósicas.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de fibras sintéticas.....	12	18
4. Maquinaria e instalaciones para la hilatura o torcido y su preparación	12	18
5. Maquinaria e instalaciones para tejido y su preparación.....	12	18
GRUPO 435. FIBRAS DURAS		
1. Maquinaria e instalaciones para la preparación de las fibras:		
Agramado, cocido, batamado, rastrillado y similares	10	20
2. Maquinaria e instalaciones para la hilatura y torcido	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la cordelería, trenzado y similares.....	10	20
4. Maquinaria e instalaciones para tejidos de lino y mezclas	12	18
5. Maquinaria e instalaciones de tejidos para sacos y arpilleras	12	18
6. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de esteras, capachos y similares.....	12	18
GRUPO 436. FIBRAS DE RECUPERACIÓN		
1. Maquinaria e instalaciones para el deshilachado de trapos	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para la hilatura y su preparación.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para el tejido y su preparación	12	18
GRUPO 437. GÉNEROS DE PUNTO		
1. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de tejidos de punto por trama	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de tejidos de punto por urdimbre.....	15	14
3. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de prendas interiores	12	18
4. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de prendas exteriores	12	18
5. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de medias	15	14
6. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de calcetines	15	14

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
GRUPO 438. HILOS DE COSER Y PARA LABORES		
1. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de hilos de coser y labores	10	20
2. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de tejidos elásticos	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de cintas, galones y pasamanería	12	18
4. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de tules, blondas, visillos y similares	12	18
5. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de fieltros	12	18
6. Maquinaria e instalaciones para la fabricación de redes, hijuelas y similares	12	18
GRUPO 439. ACABADORES, ESTAMPADORES Y TINTOREROS		
1. Maquinaria e instalaciones para el blanqueo, tintes, aprestos y acabados	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para estampados	12	18
GRUPO 4310. CONFECCIÓN		
1. Maquinaria e instalaciones para la confección de prendas para el vestido	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para la confección de ropas de equipamiento de casa, hostelería, hospitales, residencias, transportes	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la confección de productos industriales	12	18
AGRUPACIÓN 44. INDUSTRIA DEL CUERO		
GRUPO 441. PREPARACIÓN, CURTIDO Y ACABADO DE PIELES		
1. Depósitos y conducciones de productos químicos y de agua caliente y vapor	12	18
2. Maquinaria e instalaciones de preparación, tratamiento curtido y terminado	12	18

GRUPO 442. MANUFACTURA DE CUERO Y MARROQUINERÍA	C.M.	P.M.
1. Maquinaria e instalaciones para el preparado de estuchería y marroquinería	12	18
2. Maquinaria e instalaciones en talleres mecánicos y de barnizado y terminado	12	18
3. Maquinaria e instalaciones en talleres de carpintería	12	18
4. Maquinaria e instalaciones en talleres de fabricación de artículos de viaje	12	18
AGRUPACIÓN 45. INDUSTRIAS DEL CALZADO		
GRUPO 451. FABRICACIÓN DE CALZADO		
1. Maquinaria e instalaciones para la preparación de cueros y otros materiales, elaboración y terminado	12	18
2. Máquinas para medir pieles, ojetear, apomazar, cortar y marcar suelas y prensas de pegar	12	18
3. Troqueles, hormas y patrones	25	8
GRUPO 452. TALLERES DE GUANTERÍA		
1. Maquinaria e instalaciones de troquelado, raspado, planchado, cosido, perforado, bordado y demás operaciones complementarias.....	12	18
2. Maquinaria e instalaciones para la preparación de cueros y otros materiales	12	18
GRUPO 453. MANUFACTURA DE PELETERÍA		
1. Maquinaria e instalaciones para la preparación de pieles, cardado, cortado, planchado y cepillado.....	12	18
2. Depósitos y tinas para el teñido y curtido de pieles.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para el lavado, centrifugado y secado de pieles	12	18
4. Máquinas de coser, igualar y terminar pieles	12	18
5. Maquinaria para la confección de prendas de vestir en piel y cuero	12	18

Apéndice normativo

AGRUPACIÓN 46. INDUSTRIAS DE LA MADERA, CORCHO Y MUEBLES DE MADERA		C.M.	P.M.
GRUPO 461. ASERRADO Y PREPARACIÓN INDUSTRIAL DE LA MADERA			
1. Silos y construcciones especiales	7	30	
2. Maquinaria e instalaciones de arrastre, elevación y carga en montes.....	12	18	
3. Maquinaria e instalaciones de tronzado, descortezado y aserrado	12	18	
4. Instalaciones de desecación por vapor de aire caliente y de impregnación.....	12	18	
5. Maquinaria e instalaciones de elaboración y tratamiento de la madera en fábrica	12	18	
6. Autocamiones	20	10	
GRUPO 462. FABRICACIÓN DE PRODUCTOS SEMIELABORADOS DE MADERA			
1. Silos y construcciones especiales	7	30	
2. Maquinaria e instalaciones de preparación,desarrollo, triturado, viruteado, molienda, tamizado, mezcla, desfigrado, astillado, aglutinado, aserrado y cortado	12	18	
3. Maquinaria e instalaciones de desecación, encolado, ensamblado, de corte, canteado y terminación de chapas y tableros.....	12	18	
GRUPO 463. FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE CORCHO			
1. Silos y construcciones especiales	7	30	
2. Instalaciones de agua, vapor y eléctricas, calderas abiertas de cocción y cintas de inmersión, transportadores de materia prima, gránulos y polvos; quemadores y hornos para curado de aglomerados	12	18	
3. Instalaciones completas para fabricación de aglomerado negro:			
a) En procesos de cocción y generación de vapor	15	14	
b) En procesos de fuego semidirecto.....	12	18	
4. Maquinaria para la elaboración y tratamiento del corcho en planchas, trituración, aglomerado, discos, tapones y lana de corcho	12	18	
GRUPO 464. FABRICACIÓN DEL MUEBLE DE MADERA Y ARTÍCULOS DE JUNCO Y CAÑA Y CESTERÍA			
1. Silos y construcciones especiales	7	30	

	C.M.	P.M.
2. Instalaciones de vapor, calderas y recipientes para hervir	12	18
3. Máquinas de corte, de deformar, de ensamblar y revestir superficies, de tratamiento de la madera y similares.....	12	18
AGRUPACIÓN 47. INDUSTRIAS DEL PAPEL Y ARTES GRÁFICAS		
GRUPO 471. INDUSTRIAS DEL PAPEL Y FABRICACIÓN DE ARTÍCULOS DE PAPEL		
1. Fabricación de pasta papelera:		
a) Depósitos de preparación de la pasta	7	30
b) Maquinaria e instalaciones de manipulación de las materias primas	10	20
c) Maquinaria e instalaciones de producción: Equipos de trituración y desfibrado, de cocción, de tratamiento de fibras, de destintado, de blanqueo e instalaciones de recuperación de productos químicos.....	12	18
d) Equipos secapastas y prensapastas.....	10	20
2. Fabricación de papel y cartón:		
a) Depósitos	7	30
b) Maquinaria e instalaciones de preparación de pasta	10	20
c) Maquinaria e instalaciones de fabricación de papel y cartón y equipos auxiliares	12	18
d) Maquinaria e instalaciones de transformación, recubrimiento y acabado de papel y cartón	10	20
3. Fabricación de cartón ondulado:		
a) Depósitos	7	30
b) Maquinaria e instalaciones de ondulación.....	12	18
4. Maquinaria y equipos para manipulados de papel y cartón.....	12	18
GRUPO 472. ARTES GRÁFICAS		
1. Maquinaria y equipos de preimpresión	15	14
2. Maquinaria, elementos e instalaciones para la impresión en tipografía:		
a) Máquinas de componer	10	20
b) Matrices de máquinas de componer.....	20	10
c) Prensas de tipografía rápidas y de rodillo	12	18
d) Otras prensas de tipografía	10	20
e) Metales y aleaciones para la fundición de caracteres de imprenta y similares	20	10

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
f) Otros aparatos y máquinas auxiliares	12	18
3. Maquinaria e instalaciones para la impresión en huecograbado:		
a) Instalaciones de grabado de cilindros.....	15	14
b) Rotativas de imprimir en huecograbado.....	12	18
c) Otros aparatos y máquinas auxiliares	12	18
4. Maquinaria e instalaciones para la impresión en offset:		
a) Lámparas de arco voltaico, moldes de copia y mesas de montaje.....	15	14
b) Máquinas de arco voltaico para offset de paso rápido, pantógrafos e instalaciones de lavado, de rodillo y secado.....	15	14
c) Máquinas de arco voltaico para offset de paso lento, reproductores, prensas de todo tipo, rotativas de offset y centrifugadoras	12	18
d) Otros aparatos y máquinas auxiliares	12	18
5. Maquinaria y equipos para la impresión en serigrafía y tampografía	12	18
6. Maquinaria y equipos para la impresión por flexografía.....	12	18
7. Maquinaria y equipos de impresión por láser	15	14
8. Maquinaria y equipos de impresión por otros sistemas.....	12	18
9. Máquinas para plegar, coser, encuadernar, guillotinar, aglutinar recortes y enfardar	12	18
10. Máquinas para empaquetado, flejado, retractilado y otras operaciones auxiliares	12	18
11. Otras máquinas e instalaciones empleadas en encuadernación y acabado con procedimientos no convencionales	10	20
AGRUPACIÓN 48. INDUSTRIAS DE TRANSFORMACIÓN DEL CAUCHO Y MATERIAS PLÁSTICAS		
1. Instalaciones de polimerización y condensación.....	12	18
2. Instalaciones de regeneración de materias plásticas.....	10	20
3. Instalaciones de calandrado, impregnación, compresión, extrusión y colada	12	18

AGrupación 49. OTRAS INDUSTRIAS MANUFACTURERAS		C.M.	P.M.		
GRUPO 491. FABRICACIÓN DE INSTRUMENTOS DE MÚSICA, FABRICACIÓN DE DISCOS Y AFINES					
1. Maquinaria e instalaciones de producción. Se aplicarán los coeficientes del Grupo 493					
2. Maquinaria e instalaciones de sonido, grabación y control	12	18			
3. Matrices para discos	33	6			
GRUPO 492. FABRICACIÓN DE MATERIAL SENSIBLE FOTOGRÁFICO					
1. Instalaciones de emulsionado	12	18			
2. Instalaciones de envasado, empaquetado y cierre	10	20			
GRUPO 493.FABRICACIÓN DE JUEGOS, JUGUETES Y ARTÍCULOS DE DEPORTE (EXCEPTO CALZADO DEPORTIVO)					
1. Máquinas de cortar y coser, manuales y eléctricas, para el trabajo del tejido y el cuero. Se aplicarán los coeficientes del Grupo 4310.					
2. Máquinas y hornos para el trabajo del cartón	10	20			
3. Máquinas moldeadoras de termoplásticos.....	12	18			
4. Máquinas, prensas y estampadoras para el trabajo en chapa metálica	12	18			
5. Máquinas para el corte, fresado, torneado, prensado, encolado, pulido y terminado para el trabajo en madera	12	18			
6. Instalaciones de pintura, secado, inyección de color, terminado y montaje	10	20			
7. Matrices y moldes para fabricación de juguetes	33	6			
GRUPO 494. INDUSTRIAS MANUFACTURERAS DIVERSAS					
1. Máquinas moldeadoras, de corte, fresado, torneado, prensado y estampado				12	18
2. Instalaciones de secado e inyección				10	20

Apéndice normativo

DIVISIÓN 5. CONSTRUCCIÓN

AGRUPACIÓN 51. CONSTRUCCIÓN Y REPARACIÓN DE OBRAS EN GENERAL

	C.M.	P.M.
1. Cobertizos, barracones, depósitos y almacenes:		
a) Permanentes	7	30
b) Temporales a pie de obra	20	10
2. Maquinaria flotante para trabajos marítimos y fluviales:		
a) Dragas, elevadores de succión, remolcadores, cabrias, ganguiles, dracazas, pontonas, diques flotantes	8	25
b) Motores y equipos auxiliares	12	18
3. Maquinaria y elementos de hinc y pantallas	12	18
4. Maquinaria, instalaciones y vehículos para trabajos de excavación, movimiento, carga de piedras y tierras para la explanación de terrenos:		
a) Sobre neumáticos	15	14
b) Sobre orugas	18	12
5. Maquinaria e instalaciones para fabricación de morteros y hormigones	12	18
6. Maquinaria e instalaciones de trituración, molienda, lavado y cribado de áridos	15	14
7. Unidades completas de preparación de mezclas, aglomerados y similares, para pavimentaciones y riegos asfálticos o similares	15	14
8. Maquinaria para compactado y apisonado	12	18
9. Maquinaria de elevación y transportadores continuos	12	18
10. Maquinaria e instalaciones de aire comprimido y de bombeo	12	18
11. Maquinaria para trabajar el hierro y la madera	12	18
12. Maquinaria para perforación y sondeo	20	10
13. Aparatos y material de topografía y laboratorio	15	14
14. Maquinaria y elementos para suministro y transformación de la energía	12	18
15. Maquinaria para trabajos en vía férrea	12	18
16. Maquinaria e instalaciones, incluidos equipos de locomoción, para la construcción de túneles	15	14
17. Autocamiones	20	10
18. Martillos y herramientas neumáticas	30	8
19. Maquinaria con potencia hasta 25 Kw y sus accesorios	25	8
20. Encofrados, cimbras y similares	25	8

DIVISIÓN 6. COMERCIO, HOSTELERIA Y RESTAURANTE. REPARACIONES

AGRUPACIÓN 61. COMERCIO

	C.M.	P.M.
1. Decoración en general (excluido mobiliario).....	18	12
2. Instalaciones de escaparates y estanterías, vitrinas y mostradores	12	18
3. Instalaciones exteriores y portadas.....	15	14
4. Instalaciones luminosas y rótulos en general:		
a) En interiores.....	15	14
b) En exteriores	20	10
5. Sistemas de cédula eléctrica en puertas y alarmas.....	15	14
6. Maniqués decorativos	30	8
7. Cabinas y probadores.....	12	18
8. Máquinas de venta automática	20	10

AGRUPACIÓN 62. HOSTELERÍA, RESTAURANTES Y CAFÉS

1. Decoración de interiores (excluido mobiliario).....	18	12
2. Maquinaria e instalaciones de lavandería, centrifugado y secado.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones sanitarias, de cocina, planchado y lavavajillas	15	14
4. Instalaciones de vitrinas y estanterías, mostradores, cafeteras, asadores, freidoras y demás electrodomésticos de habitaciones	15	14
5. Mobiliario de habitaciones, salones, salas, despachos, comedores y otras dependencias (excluidos los muebles, tapices, cuadros y objetos antiguos, de arte o alto valor)	10	20
6. Lencería en general, vajilla y cubertería	25	8
7. Cristalería en general	50	4
8. Instalaciones deportivas y de recreo.....	8	25

AGRUPACIÓN 63. VENTA DE GASOLINA Y LUBRICANTES EN ESTACIONES DE SERVICIO

1. Depósitos subterráneos	6	34
2. Aparatos surtidores de carburantes.....	12	18

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
3. Instalaciones luminosas exteriores y rótulos en general.....	20	10
4. Aparatos de lavado automático	12	18
5. Instalaciones auxiliares	10	20
AGRUPACIÓN 64. TALLERES DE REPARACIÓN DE ELEMENTOS DE TRANSPORTE, DE APARATOS ELÉCTRICOS Y, EN GENERAL, DE REPARACIONES METÁLICAS O MECÁNICAS		
1. Máquinas herramientas, máquinas de cortar, doblar y curvar chapas y barras, máquinas que producen deformación sin corte ni arranque	12	18
2. Instalaciones para fundición y forja, fraguas y cubilotes.....	10	20
3. Prensas.....	12	18
4. Equipos de soldadura	15	14
5. Motores, bombas y similares	10	20

DIVISIÓN 7. TRANSPORTES Y COMUNICACIONES

AGRUPACIÓN 71. TRANSPORTE POR FERROCARRIL

GRUPO 711. TRANSPORTE POR FERROCARRIL DE SUPERFICIE

	C.M.	P.M.
1. Túneles y explanaciones	2	100
2. Infraestructura de vía y puentes.....	3	68
3. Redes de tuberías y canalizaciones subterráneas	5	40
4. Líneas de alta tensión, instalaciones cambio de ejes.....	5	40
5. Centros transformación, energía e instalaciones alumbrado exterior	8	25
6. Subestaciones eléctricas fijas y móviles e instalaciones seguridad.....	8	25
7. Vías, cambios y desvíos.....	7	30
8. Sistemas de protección, pasos a nivel, telemandos, cronometría, catenaria, postes, conjuntos y sustentadores	10	20
9. Tren tierra. Equipos múltiples telefónicos y de datos. Comunicaciones: Cables, centrales y equipos telefónicos	10	20
10. Catenaria, hilo de contacto	10	20
11. Megafonía, teleindicadores, centros de mensajes y teletipos	12	18
12. Locomotoras diésel, eléctricas y quitanieves.....	8	25
13. Autopropulsados diésel y eléctricos.....	8	25
14. Piezas parque material rodante	10	20
15. Locomotoras, autopropulsados y piezas parque AVE	10	20
16. Maquinaria mantenimiento vía.....	10	20
17. Coches y vagones mercancías	8	25
18. Vehículos de transporte especial de vía.....	8	25

GRUPO 712. TRANSPORTE POR FERROCARRIL SUBTERRÁNEO

1. Construcciones civiles	2	100
2. Vía	10	20
3. Subestaciones eléctricas	8	25
4. Instalaciones eléctricas y de contacto.....	10	20
5. Instalaciones generales de comunicación, señalización y telemando	10	20
6. Vagones autopropulsados.....	8	25
7. Maquinaria e instalaciones en talleres de reparación y mantenimiento. Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 64.		

Apéndice normativo

AGRUPACIÓN 72. OTROS TRANSPORTES TERRESTRES		C.M.	P.M.
GRUPO 721. TRANSPORTE DE VIAJEROS			
1. Autobuses de servicio público:			
a) Internacional	22	10	
b) Interurbano, urbano y suburbano	18	12	
2. Vehículos automóviles de servicio público	22	10	
3. Furgonetas, motocicletas, bicicletas y vehículos de reparto, taller y apoyo en carretera.....	16	14	
4. Maquinaria e instalaciones en talleres, almacenes, estaciones y cocheras. Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 64.			
5. Decoración interior de vehículos.....	22	10	
6. Equipos de comunicaciones y televisión de vehículos.....	22	10	
7. Máquinas expendedoras-canceladoras de billetes	15	14	
GRUPO 722. TRANSPORTE DE MERCANCÍAS			
1. Equipos de comunicación	22	10	
2. Autocamiones de servicio público:			
a) Ámbito nacional e internacional	22	10	
b) Ámbito comarcal y autonómico.....	18	12	
c) Ámbito local	16	14	
d) Empresas de mudanzas	18	12	
3. Tractores industriales	18	12	
4. Furgonetas, vehículos comerciales y camiones ligeros de carga inferior a cuatro toneladas	16	14	
5. Remolques	12	18	
6. Maquinaria e instalaciones en talleres, almacenes, estaciones y cocheras. Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 64.			
GRUPO 723. OTROS TRANSPORTES: TRANVÍAS, FUNICULARES Y TROLEBUSES			
1. Construcciones civiles	2	100	
2. Instalaciones y líneas eléctricas, señalización y contacto.....	10	20	
3. Instalaciones de telecomunicación, telemando y distribución de combustible.....	10	20	
4. Material motor y remolcador eléctrico	10	20	
5. Remolques, vagones y jardineras para transportes de personas y mercancías	8	25	

	C.M.	P.M.
6. Trolebuses.....	16	14
7. Material auxiliar de carga y descarga de mercancías.....	8	25
8. Maquinaria e instalaciones en talleres de reparación y mantenimiento. Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 64.		
GRUPO 724. TRANSPORTES AÉREOS POR CABLES Y TELESILLAS		
1. Edificios de estaciones en valle	3	68
2. Edificios de estaciones en montaña	4	50
3. Edificios de estaciones situados en alturas superiores a 1.500 metros	5	40
4. Construcciones de aparcamiento, vías de acceso y lugares de partida de viajeros, carga y descarga	6	34
5. Estructura de pilares, puntales y basamento en general	8	25
6. Cables sustentadores	12	18
7. Cables de tracción:		
a) En telesquíis	20	10
b) En los demás casos	15	14
8. Instalaciones de seguridad, de suministro de energía eléctrica o diésel, cabinas y sillas, vagonetas y recipientes	10	20
AGRUPACIÓN 73. TRANSPORTE MARÍTIMO Y POR VÍAS NAVEGABLES INTERIORES		
1. Naves con casco de acero:		
a) Buques de pasaje y carga	10	20
b) Cableros	8	25
c) Remolcadores, grúas flotantes, dragas, gánguiles, romperrocas, barcazas y naves destinadas al tráfico interior de puertos	10	20
2. Maquinaria e instalaciones fijas en puertos	10	20
3. Elementos propios de la actividad de hostelería y restauración en buques. Se aplicarán los coeficientes de la Agrupación 62.		

Apéndice normativo

AGRUPACIÓN 74. TRANSPORTES AÉREO		C.M.	P.M.
1. Aeronaves de gran radio de acción.....	10	20	
2. Aeronaves de mediano radio de acción:			
a) Con motor a reacción	11	18	
b) Con motor a turbo-hélice	14	15	
3. Aeronaves de pequeño radio de acción.....	15	14	
4. Aparatos simuladores de vuelo para el entrenamiento de tripulaciones. Se aplicarán los coeficientes señalados para las aeronaves correspondientes.			
5. Accesorios para aviones:			
a) De gran radio de acción	15	14	
b) De pequeño y mediano radio de acción	20	10	
6. Útiles auxiliares en aeropuertos:			
a) Climatizadores y grupos generadores y compresores para puesta en marcha de aviones	12	18	
b) Escaleras para pasaje y equipos de pista para el transporte y manipulación de la carga y demás útiles empleados en el avituallamiento de los aviones	10	20	
7. Maquinaria e instalaciones de talleres de reparación y revisión	12	18	
8. Útiles de mayordomía a bordo.....	30	8	
AGRUPACIÓN 75. EXPLOTACIÓN DE AUTOPISTAS, CARRETERAS, PUENTES Y TÚNELES DE PEAJE			
1. Firmes:			
a) Capa rodadura	6	34	
b) Resto firme	2		100
2. Instalaciones en túneles: Iluminación, ventilación y comunicaciones.....	15	14	
3. Instalaciones eléctricas y de iluminación	8		25
4. Maquinaria e instalaciones de peaje.....	12	18	
5. Señalización:			
a) Vertical	12	18	
b) Horizontal	20		10
6. Vehículos, grúas y otros elementos de transporte.....	16	14	

AGRUPACIÓN 76. COMUNICACIONES		C.M.	P.M.
GRUPO 761. COMUNICACIONES TELEGRÁFICAS, TELEFÓNICAS Y OTRAS SOBRE SISTEMAS DE CABLES			
1. Infraestructura terrestre:			
a) Canalizaciones	5	40	
b) Resto infraestructura	3	68	
2. Instalaciones técnicas de:			
a) Suministros de energía.....	8	25	
b) Transmisión.....	12	18	
c) Radio.....	10	20	
d) Conmutación analógica y digital.....	12	18	
e) Conmutación de paquetes	15	14	
3. Red filar.....	8	25	
4. Cables	7	30	
5. Instalaciones de abonados:			
a) Red	10	20	
b) Equipos terminales	15	14	
c) Centralitas	12	18	
6. Otras instalaciones:			
a) Cabinas	12	18	
b) Equipos de medida y control	20	10	
c) Telefonía celular.....	15	14	
GRUPO 762. RADIOCOMUNICACIONES, SISTEMAS DE RADIODIFUSIÓN Y TELEVISIÓN			
1. Infraestructura terrestre.....	3	68	
2. Instalaciones técnicas de:			
a) Suministro energía.....	7	30	
b) Radiotelegráficas y radiotelefónicas	10	20	
c) Radiodifusión y televisión	15	14	
3. Equipo móvil de radiodifusión y televisión.....	18	12	
4. Equipo de medida y control.....	18	12	

Apéndice normativo

GRUPO 763.MEDIOS AUDIOVISUALES DE MULTIVISIÓN Y MULTIMEDIA, VIDEO- PROYECCIÓN Y TRADUCCIÓN SIMULTÁNEA	C.M.	P.M.
1. Videocámaras, videoproyectores, mezcladores, generadores de efectos digitales, digitalizadores, muros electrónicos de video y generadores de caracteres.....	25	8
2. Equipos de control para multivisión y multimedia, proyectores de diapositivas electrónicos, retroproyectores y pantallas de multivisión frontales y de retroproyección.....	20	10
3. Magnetoscopios, monitores, equipos de traducción simultánea sin hilos, mesas de mezclas, intercomunicación, etapas de potencia y amplificadores y controladores de edición.....	20	10
4. Magnetoscopios multipista y audiovisuales, portables y estacionarios, equipos de medida, generadores de sincronismo y códigos de tiempo y distribuidores de señal.....	20	10
5. Trípodes, equipos de iluminación de vídeo, mangueras de vídeo-audio y mangueras de cámara.....	18	12

**DIVISIÓN 8. INSTITUCIONES FINANCIERAS, SEGUROS, SERVICIOS
PRESTADOS A LAS EMPRESAS Y ALQUILERES**

AGRUPACIÓN 81. INSTITUCIONES FINANCIERAS, SEGUROS, SERVICIOS PRESTADOS A LAS EMPRESAS Y ALQUILERES

	C.M.	P.M.
1. Equipos de contabilidad, de estadística y de cálculo	12	18
2. Instalaciones de seguridad y prevención de atracos	12	18
3. Cajeros automáticos para atención al público	25	8

DIVISIÓN 9. OTROS SERVICIOS	C.M.	P.M.
AGRUPACIÓN 91. SERVICIOS DE SANEAMIENTO DE VÍAS PÚBLICAS, LIMPIEZA Y SIMILARES		
1. Vehículos de recogida de basura urbana	18	12
2. Vehículos de limpieza urbana	18	12
3. Mobiliario urbano:		
a) Carritos, papeleras y cubos metálicos.....	25	8
b) Contenedores.....	18	12
4. Maquinaria vertederos: Compactadores, palas cargadoras, lavacontenedores.....	14	15
AGRUPACIÓN 92. SANIDAD Y SERVICIOS VETERINARIOS		
1. Instalaciones de agua, electricidad, acondicionamiento de aire, refrigeración y calefacción.....	12	18
2. Maquinaria e instalaciones de lavandería, centrifugado y secado.....	12	18
3. Maquinaria e instalaciones sanitarias, de cocina planchado y lavavajillas.....	15	14
4. Lencería en general, vajilla y cubertería	25	8
5. Cristalería en general	50	4
6. Instalaciones y material de salas de consulta, observación, tratamiento y operación:		
a) Equipos autoclaves y de esterilización, sillones y mesas de observación y operación, lámparas fijas y móviles, equipos de anestesia, armarios, mesas y recipientes para instrumental y vendaje, salas incubadoras con equipo e instalaciones en general	12	18
b) Instrumental para observación, cirugía mayor y menor y ginecología	20	10
c) Instrumental para toroexocopia, endoscopia, urología y dermatología	20	10
d) Aparatos y equipos «Rontgen», cámaras oscuras y equipos complementarios.....	20	10
7. Material y aparatos eléctricos para diagnóstico y terapia:		
a) Electrocardiógrafos, metabolímetros, aparatos de corrientes estimulantes y equipos de rayos ultravioletas o infrarrojos, de ultrasonido y corta, con sus accesorios	20	10
b) Aparatos de diatermia, thermoflux y radiotón, aparatos sanitarios y ortopédicos y otros aparatos terapéuticos.....	20	10
8. Instalaciones de odontología y oftalmología:		

	C.M.	P.M.
a) Sillones articulados, armarios esterilizadores, mesas para instrumental y vendaje, tornos dentales	12	18
b) Aparatos «Rontgen», microscopios, lámparas fijas y material de taller ortodóntico	20	10
c) Aparatos de oftalmología en general	20	10
d) Instrumental en general.....	20	10
e) Equipos y aparatos de graduación en oftalmología.....	20	10
9. Instalaciones y equipos de laboratorio	15	14
10. Ambulancias con sus accesorios y equipos portátiles	18	12
AGRUPACIÓN 93. SERVICIOS RECREATIVOS Y CULTURALES		
GRUPO 931. PRODUCCIÓN, ESTUDIOS, ESCENOGRAFÍA, DOBLAJE Y SINCRONIZACIÓN CINEMATOGRAFÍCOS.		
DISTRIBUCIÓN Y ALQUILER DE PELÍCULAS		
1. Instalaciones de cabinas y talleres de sonido, de cabinas y salas de proyección, montaje, platós, repaso, doblaje, revelado y copia	12	18
2. Maquinaria de sonido, proyección, montaje, doblaje, revelado y copia.....	15	14
3. Material y máquinas de rodaje: Cámaras, guías, proyectores, lámparas, cables, cuadros-puente, cajas de empalme y similares.....	25	8
4. Material de escenarios, vestuarios y «attrezzo»	25	8
5. Producciones cinematográficas, fonográficas y videos.....	33	6
GRUPO 932. TEATROS, EXHIBICIÓN Y CINEMATOGRAFÍA, ESPECTÁCULOS ARTÍSTICOS, LITERARIOS, DE VARIEDADES Y BAILES Y SALAS DE RECREO, JUEGOS Y GIMNASIOS (EN LOCALES CERRADOS)		
1. Edificios dedicados exclusivamente a locales de espectáculos	4	50
2. Maquinaria de cabinas de proyección, sonido, aparatos de óptica y de enrollado.....	12	18
3. Telones metálicos contra incendios	8	25
4. Telones de boca, pantallas, cortinas y alfombras, tramoya, decorados, butacas, sillería, mesas y similares.....	15	14
5. Proyectores de escena	25	8
6. Camerinos, foso e instalaciones de escena	12	18

Apéndice normativo

	C.M.	P.M.
7. Máquinas recreativas y de azar	20	10
8. Equipos de gimnasio	12	18
GRUPO 933. ESPECTÁCULOS ARTÍSTICOS, BAILES Y VARIEDADES (EN LOCALES ABIERTOS). EXPLOTACIÓN DE JARDINES Y PARQUES DE RECREO Y JUEGOS; ESPECTÁCULOS TAURINOS, DEPORTIVOS, DE CIRCO Y SIMILARES		
1. Edificios dedicados exclusivamente a la celebración de espectáculos	4	50
2. Construcciones e instalaciones con predominio de madera	10	20
3. Construcciones e instalaciones sin predominio de madera	5	40
4. Instalaciones desmontables	20	10
5. Instalaciones deportivas y de recreo	8	25
AGRUPACIÓN 94. SERVICIOS PERSONALES		
GRUPO 941. LAVANDERÍAS, TINTORERÍAS Y SERVICIOS SIMILARES		
1. Maquinaria e instalaciones para la generación de agua caliente, vapor, energía, aire comprimido y preparación de soluciones	12	18
2. Maquinaria e instalaciones de aspiración, vacío y cepillado	12	18
3. Máquinas lavadoras, centrifugadoras y secadoras	12	18
4. Prensas de rodillo, calandras para el escurrido de la ropa y para el planchado de grandes piezas	10	20
5. Armarios secaderos con su maquinaria	12	18
6. Máquinas e instalaciones de tintorería y teñido	10	20
7. Máquinas e instalaciones de limpieza en seco	12	18
8. Máquinas y equipos de planchado, plisado y similares	12	18
9. Masas y enseres varios	12	18
GRUPO 942. SALONES DE PELUQUERÍA E INSTITUTOS DE BELLEZA		
1. Instalaciones para la generación de agua caliente, vapor y aire	12	18
2. Sillones articulados para peluquería, masaje y pedicura	12	18

	C.M.	P.M.
3. Secadores de casco con motor eléctrico.....	10	20
4. Aparatos vibradores para masaje, equipos de rayos infrarrojos, depiladores.....	15	14
5. Equipos e instrumental para depilación, corte, secado y tratamiento de belleza.....	15	14
6. Instalaciones sanitarias de lavado, baños térmicos y similares.....	10	20
7. Lencería	30	8
AGRUPACIÓN 95. SERVICIOS PORTUARIOS		
1. Dragados de primer establecimiento. Diques y obra de abrigo	2	100
2. Esclusas.Obras permanentes de encauzamiento y defensa de márgenes. Escollera de protección de recintos. Muelles. Diques secos. Varaderos. Túneles y puentes. Elementos fijos de soporte de ayuda a la navegación.....	3	68
3. Diques flotantes. Vías férreas y estaciones de clasificación. Cabrias y grúas flotantes. Dragas. Remolcadores. Gánguiles, gabarras y barcasas.....	4	50
4. Cargaderos e instalaciones especiales. Grúas de pórtico y portacontenedores.....	5	40
5. Instalaciones. Conducciones. Alumbrado exterior y cerramientos	6	34
6. Obras complementarias para atraque. Boyas de amarre. Embarcaciones de servicio. Elementos soporte flotante ayuda a la navegación. Pavimentos en muelles, zonas de manipulación y depósito. Caminos, zonas de circulación, aparcamiento y depósitos. Equipo taller.....	7	30
7. Grúas automóbiles. Carretillas, tractores, remolques y tolvas, cintas y equipo ligero de manipulación de mercancías. Equipo auxiliar y equipo de buzos. Instalaciones de ayudas visuales. Pantalanes flotantes.....	10	20
8. Instalaciones de ayudas radioeléctricas, de gestión y explotación. Defensas y elementos de amarre. Material diverso	20	10

Apéndice normativo

ELEMENTOS COMUNES	C.M.	P.M.
1. Edificios y otras construcciones:		
a) Edificios y construcciones:		
Edificios industriales y almacenes	3	68
Edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas	2	100
Casetas, cobertizos, tinglados, barracones y similares de construcción liviana fija	7	30
b) Viales, patios pavimentados, aparcamientos al aire libre y similares (excluidos terrenos)	5	40
c) Pozos	3	68
d) Infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable	4	50
e) Parques	10	20
f) Vallado:		
Madera	20	10
Alambre	10	20
Otros	5	40
g) Resto de obra civil	2	100
2. Instalaciones:		
a) Eléctricas:		
Líneas y redes de distribución, centros de transformación y elementos de control	8	25
Grupos electrógenos y auxiliares	10	20
b) Tratamiento de fluidos: Aire, aire acondicionado, humidificado, comprimido, agua, vapor, calefacción, refrigeración, frío industrial y combustibles (excepto almacenamiento)	12	18
Red de distribución	5	40
Depósitos y tanques de almacenamiento	4	50
Instalaciones anticontaminantes	15	14
c) Telecomunicaciones: Telefonía, megafonía, telegrafía y televisión en circuito cerrado	12	18
d) De pesaje	10	20
e) Señalización de infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable, de viales y aparcamientos	8	25
f) De control y medida	12	18
g) Seguridad, detección y extinción de incendios	12	18
3. Elementos de transporte		
a) Interno. Equipos de carga, descarga y demás transporte interno (excepto construcción y minería):		
Carretillas transportadoras, grúas, palas cargadoras, cabrestantes y otros equipos de transporte	12	18

	C.M.	P.M.
Ascensores y elevadores.....	10	20
Escaleras mecánicas	12	18
Gabarras, gánguiles e instalaciones de carga y descarga en embarcaderos	6	34
Locomotoras y equipos de tracción	7	30
Vagones, motovagonetas, carros, remolques y volquetes	8	25
b) Externo (excepto sector de transporte)		
Automóviles de turismo	16	14
Autobuses y microbuses de servicio privado	16	14
Autocamiones de servicio privado:		
a) Frigoríficos.....	18	12
b) Resto.....	16	14
Furgonetas y camiones ligeros (de menos de cuatro toneladas):		
a) Frigoríficos	18	12
b) Resto.....	16	14
Motocarros, triciclos, motocicletas de distribución	16	14
Remolques	10	20
Contenedores.....	8	25
4. Mobiliario y enseres:		
a) Mobiliario, enseres y demás equipos de oficina (excluidos los de tratamiento informático por ordenador)	10	20
b) Máquinas copiadoras y reproductoras, equipos de dibujo industrial y comercial	15	14
5. Útiles, herramientas y moldes:		
Herramientas y útiles	30	8
Moldes, estampas y matrices	25	8
Planos y modelos.....	33	6
6. Equipos para tratamiento de la información.....	25	8
7. Sistemas y programas informáticos.....	33	6
8. Equipos electrónicos diferenciados destinados a la automatización, regulación y supervisión de máquinas, procesos industriales, comerciales y de servicios (las máquinas y elementos afectos a los citados procesos se amortizarán de acuerdo con el coeficiente y período que específicamente les corresponda)	15	14
9. Equipos de mantenimiento	12	18
10. Equipos de laboratorio y ensayos	15	14
11. Vehículos teledirigidos para usos industriales	15	14
12. Centrales de cogeneración de producción de energía eléctrica	8	25

INSTRUCCIONES PARA LA APLICACIÓN DE LA TABLA DE AMORTIZACIÓN.

Primera.- Los elementos se amortizarán en función de los coeficientes lineales fijados para los mismos en su correspondiente grupo o, en caso de no existir éste, agrupación de actividad.

Segunda.- Los elementos calificados de comunes se amortizarán de acuerdo con los coeficientes lineales establecidos para los mismos, salvo que figuren específicamente en su correspondiente grupo o, en caso de no existir éste, agrupación de actividad, en cuyo caso se aplicarán los de dicho grupo o agrupación.

Tercera.- Cuando un elemento amortizable no tuviere fijado específicamente un coeficiente lineal de amortización en su correspondiente grupo o, en caso de no existir éste, agrupación de actividad, sin que pueda ser calificado entre los comunes, el sujeto pasivo aplicará el coeficiente lineal de las tablas del elemento que figure en las mismas y que más se asimile a aquel elemento. En su defecto, el coeficiente lineal máximo de amortización aplicable será del 10 por 100 y el período máximo de veinte años.

Cuarta.- A los efectos de lo previsto en el apartado 3 del artículo 2 del presente Reglamento, se entenderá que los coeficientes han sido establecidos tomando en consideración que los elementos se utilizan durante un turno de trabajo, excepto que por su naturaleza técnica deban ser utilizados de forma continuada.

**Ley 55/2007, de 28 de diciembre,
del cine (BOE del 29).**

Disposición adicional cuarta. Consultas sobre incentivos fiscales.

El plazo de contestación a las consultas formuladas a la Administración tributaria durante los seis meses siguientes a la entrada en vigor de esta Ley, sobre la aplicación de la bonificación por actividades exportadoras y la deducción por producciones cinematográficas y audiovisuales reguladas en los artículos 34.1 y 38.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en el supuesto de que la creación cinematográfica o audiovisual se realice por una agrupación de interés económico, se reducirá a la mitad.

Disposición final quinta. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado" salvo lo dispuesto en el artículo 36, que entrará en vigor el 1 de enero de 2009.

**Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio,
sobre financiación de los partidos
políticos (BOE del 5).**

del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

Título II

Capítulo Segundo

Artículo 4º.

Dos. Donaciones privadas a partidos políticos.

a) Los partidos políticos podrán recibir donaciones, no finalistas, nominativas, en dinero o en especie, procedentes de personas físicas o jurídicas, dentro de los límites y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidas en esta Ley.

Las donaciones recibidas conforme a lo dispuesto en esta Ley, que tendrán carácter irrevocable, deberán destinarse a la realización de las actividades propias de la entidad donataria.

La valoración de las donaciones en especie se realizará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo.

b) Las donaciones procedentes de personas jurídicas requerirán siempre acuerdo adoptado en debida forma por el órgano social competente al efecto, haciendo constar de forma expresa el cumplimiento de las previsiones de la presente ley.

Los partidos políticos no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente, donaciones de organismos, entidades o empresas públicas.

c) Los partidos políticos tampoco podrán aceptar o recibir, directa o indirectamente, donaciones de empresas privadas que, mediante contrato vigente, presten servicios o realicen obras para las Administraciones Públicas, organismos públicos o empresas de capital mayoritariamente público.

d) Las cantidades donadas a los partidos políticos deberán abonarse en cuentas de entidades de crédito, abiertas exclusivamente para dicho fin. Los ingresos efectuados en estas cuentas serán, únicamente, los que provengan de estas donaciones.

e) De las donaciones previstas en este artículo quedará constancia de la fecha de imposición, importe de la misma y del nombre e identificación fiscal del donante. La entidad de crédito donde se realice la imposición estará obligada a extender al donante un documento acreditativo en el que consten los extremos anteriores.

f) Cuando se trate de donaciones en especie, la efectividad de las percibidas se acreditará mediante certificación expedida por el partido político en la que se haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega

Título III

Régimen tributario

Artículo 9º. Objeto y ámbito de aplicación.

Uno. El presente título tiene por objeto regular el régimen tributario de los partidos políticos, así como el aplicable a las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas por personas físicas o jurídicas para contribuir a su financiación.

Dos. En lo no previsto en este título se aplicarán las normas tributarias generales y en particular, las previstas para las entidades sin fines lucrativos.

Capítulo primero

Régimen tributario de los partidos políticos

Artículo 10º. Rentas exentas de tributación.

Uno. Los partidos políticos gozarán de exención en el Impuesto sobre Sociedades por las rentas obtenidas para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica en los términos establecidos en el presente artículo.

Dos. La exención a que se refiere el número anterior resultará de aplicación a los siguientes rendimientos e incrementos de patrimonio:

a) Las cuotas y aportaciones satisfechas por sus afiliados.

b) Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en esta Ley.

c) Las donaciones privadas efectuadas por personas físicas o jurídicas así como cualesquiera otros incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de adquisiciones a título lucrativo.

d) Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias. Cuando se trate de rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias la exención deberá ser expresamente declarada por la Administración Tributaria.

La exención se aplicará, igualmente, respecto de las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político siempre que el producto de la enajenación se destine a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades, en los plazos establecidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

e) Los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político.

Artículo 11º. Tipo de gravamen, rentas no sujetas a retención y obligación de declarar.

Uno. La base imponible positiva que corresponda a las rentas no exentas, será gravada al tipo del 25 por ciento.

Dos. Las rentas exentas en virtud de esta Ley no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente se determinará el procedimiento de acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener.

Tres. Los partidos políticos vendrán obligados a presentar y suscribir declaración por el Impuesto sobre Sociedades con relación a las rentas no exentas.

Capítulo segundo

Régimen tributario de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas a partidos políticos

Artículo 12º. Incentivos fiscales.

Dos. A las donaciones a que se refiere el artículo 4º, efectuadas a los partidos políticos, les serán de aplicación las deducciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo.

Artículo 13º. Justificación de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas.

La aplicación del régimen tributario establecido en el artículo anterior se encontrará condicionada a que la persona física o jurídica disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha por el partido político perceptor.

Disposición adicional séptima. Fundaciones y Asociaciones vinculadas a los partidos políticos.

Las donaciones que reciban las Fundaciones y Asociaciones vinculadas orgánicamente a partidos políticos con representación en las Cortes Generales estará sometidas a los mecanismos de fiscalización y control y al régimen sancionador previstos, respectivamente, en los Títulos V y VI de esta Ley, sin perjuicio de las normas propias que les sean de aplicación. Asimismo, dichas donaciones estarán sometidas a los límites y requisitos previstos en el Capítulo Segundo del Título II de la presente Ley, con las siguientes especialidades:

- a) El límite a que se refiere el apartado 2 del artículo 5º será de 150.000 euros por persona física o jurídica y año.
- b) No les será de aplicación lo previsto en la letra c) del apartado dos del artículo 4º.
- c) Las donaciones efectuadas por personas jurídicas por importe superior a 120.000 euros precisarán, además, que la entidad donante formalice en documento público la donación de que se trate.

Disposición adicional décima.

Lo dispuesto en el Título III y en las disposiciones adicionales primera a quinta de esta Ley se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Autónoma Vasca y en la Comunidad Foral de Navarra.

Disposición derogatoria.

Quedan derogadas las siguientes disposiciones:

La Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, sobre Financiación de los Partidos Políticos.

Las demás disposiciones que se opongan a la presente Ley.

Disposición final.

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado". No obstante, las normas relativas a la tributación del Impuesto sobre Sociedades, contenidas en la Sección 1ª del Título III, serán aplicables a partir del primer ejercicio que se inicie a partir de la entrada en vigor de la Ley.

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del 29).

Disposición adicional decimotercera. Obligaciones de información.

1. Reglamentariamente podrán establecerse obligaciones de suministro de información a las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, a las sociedades de inversión, a las entidades comercializadoras en territorio español de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, y al representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones sobre acciones o participaciones de dichas instituciones, incluida la información de que dispongan relativa al resultado de las operaciones de compra y venta de aquellas.
2. Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre Sociedades deberán suministrar información, en los términos que reglamentariamente se establezcan, en relación con las operaciones, situaciones, cobros y pagos que efectúen o se deriven de la tenencia de valores o bienes relacionados, directa o indirectamente, con países o territorios considerados como paraísos fiscales.
3. Reglamentariamente podrán establecerse obligaciones de suministro de información en los siguientes supuestos:
 - a) A las entidades aseguradoras, respecto de los planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que comercialicen, a que se refiere el artículo 51 de esta ley.
 - b) A las entidades financieras, respecto de los planes individuales de ahorro sistemático que comercialicen, a que se refiere la disposición adicional tercera de esta Ley.
 - c) A la Seguridad Social y las mutualidades, respecto de las cotizaciones y cuotas devengadas en relación con sus afiliados o mutualistas.
 - d) Al Registro Civil, respecto de los datos de nacimientos, adopciones y fallecimientos.
4. Los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, a suministrar a la Administración tributaria la identificación de la totalidad de las cuentas abiertas en dichas entidades o puestas por ellas a disposición de terceros, con independencia de la modalidad o denominación que adopten, incluso cuando no se hubiese procedido a la práctica de retenciones o ingresos a cuenta. Este suministro com-

prenderá la identificación de los titulares, autorizados o cualquier beneficiario de dichas cuentas.

Disposición adicional vigésima. Bonificaciones de cotizaciones a la Seguridad Social a favor del personal investigador.

1. En los términos que reglamentariamente se establezcan, se autoriza al Gobierno para que, en el marco del Programa de Fomento del Empleo, establezca bonificaciones en las cotizaciones correspondientes al personal investigador que, con carácter exclusivo, se dedique a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.
2. La bonificación equivaldrá al 40 por ciento de las cotizaciones por contingencias comunes a cargo del empresario y la misma será incompatible con la aplicación del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecido en el mencionado artículo 35.
3. Se tendrá derecho a la bonificación en los casos de contratos de carácter indefinido, así como en los supuestos de contratación temporal, en los términos que reglamentariamente se establezcan.
4. Por el Ministerio de Economía y Hacienda se compensará al Servicio Público Estatal de Empleo el coste de las bonificaciones de cuotas establecidas en la presente disposición.

Disposición adicional vigésima quinta. Gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

1. Los gastos e inversiones efectuados durante los años 2007, 2008, 2009 y 2010, para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información, cuando su utilización sólo pueda realizarse fuera de lugar y horario de trabajo, tendrá el siguiente tratamiento fiscal:
 - b) Impuesto sobre Sociedades: dichos gastos e inversiones darán derecho a la aplicación de la deducción prevista en el artículo 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004.
2. Entre los gastos e inversiones a que se refiere esta disposición adicional se incluyen, entre otros, las cantidades utilizadas para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a Internet, así como los derivados de la entrega, actualización o renovación gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquella, con su software y periféricos asociados.

Disposición derogatoria segunda. Impuesto sobre Sociedades.

1. Con efectos para los períodos impositivos que se inician a partir de 1 de enero de 2007 quedan derogados el

Apéndice normativo

Ley 35/2006

artículo 23 y el Capítulo VI del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 quedan derogados los artículos 36, 37, apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, artículos 39, 40 y 43 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

3. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 queda derogado el artículo 35 y el apartado 2 del artículo 38 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo. **(1)**

4. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014 quedan derogados el apartado 1 del artículo 34 y los apartados 1, 3 y 7 del artículo 38 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo. **(2)**

Disposición final octava. Entrada en vigor

1. Esta Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2007. No obstante, las habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado y la disposición final primera de esta Ley entrarán en vigor el día siguiente al de la publicación de esta Ley en el "Boletín Oficial del Estado".

(1), (2) Redacción dada por el apartado 1 de la disposición final segunda de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine (BOE del 29), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal (BOE del 30).

Disposición adicional primera. Definición de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria.

1. Tendrán la consideración de paraíso fiscal los países o territorios que se determinen reglamentariamente.

Dejarán de tener la consideración de paraíso fiscal aquellos países o territorios que firmen con España un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria en el que expresamente se establezca que dejan de tener dicha consideración, desde el momento en que estos convenios o acuerdos se apliquen.

Los países o territorios a los que se refiere el párrafo anterior volverán a tener la consideración de paraíso fiscal a partir del momento en que tales convenios o acuerdos dejen de aplicarse.

2. Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, según corresponda.

A efectos de lo previsto en esta disposición, tendrán la consideración de impuesto idéntico o análogo los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto del mismo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de esta. En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, también tendrán dicha consideración las cotizaciones a la Seguridad Social en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Se considerará que se aplica un impuesto idéntico o análogo cuando el país o territorio de que se trate tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que sea de aplicación, con las especialidades previstas en el mismo.

3. Existe efectivo intercambio de información tributaria con aquellos países o territorios a los que resulte de aplicación:

a. Un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, siempre que en dicho convenio no se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es insuficiente a los efectos de esta disposición; o

b. Un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria, siempre que en dicho acuerdo se establezca expresamente que el nivel de intercambio de información tributaria es suficiente a los efectos de esta disposición.

No obstante lo anterior, reglamentariamente se podrán fijar los supuestos en los que, por razón de las limitacio-

nes del intercambio de información, no exista efectivo intercambio de información tributaria.

4. Las normas de cada tributo podrán establecer especialidades en la aplicación de las normas contenidas en esta disposición.

5. Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo regulado en esta disposición adicional.

Disposición transitoria segunda. Aplicación transitoria de la consideración de paraíso fiscal.

En tanto no se determinen reglamentariamente los países o territorios que tienen la consideración de paraíso fiscal, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios a que se refieren los artículos 2, apartado 3, número 4, de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, de Medidas Fiscales Urgentes, y 62 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

Disposición final quinta. Entrada en vigor.

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del Régimen de las Entidades Navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias (BOE del 30).

Disposición adicional primera. Plazo de presentación de solicitudes para la aplicación del "Régimen de las Entidades Navieras en función del tonelaje".

Aquellas sociedades que como consecuencia de la ampliación del ámbito de aplicación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje establecida en el artículo 124 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en su nueva redacción dada por esta Ley, pudieran acogerse a dicho régimen en el primer período impositivo iniciado dentro de los tres meses siguientes a partir de la fecha de su entrada en vigor, podrán presentar la solicitud en el plazo de tres meses a contar desde esta última fecha.

Disposición transitoria primera. Incumplimiento de los requisitos para la aplicación del "Régimen de las Entidades Navieras en función del tonelaje".

Aquellas entidades que teniendo autorización del Ministerio de Economía y Hacienda para aplicar el "Régimen de las Entidades Navieras en función del tonelaje" a períodos impositivos iniciados a partir de la entrada en vigor de esta Ley, sin embargo, no cumplieran los nuevos requisitos establecidos en la misma, deberán realizar las actuaciones necesarias para adaptarse a dichos requisitos dentro del plazo de los tres primeros períodos impositivos iniciados desde la referida entrada en vigor. En caso contrario, tales entidades tributarán en el régimen general desde el período impositivo inmediato siguiente.

Disposición final tercera. Entrada en vigor.

1. Esta Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".
2. La regularización que, en su caso, deba efectuarse en cumplimiento de lo dispuesto en el último párrafo del apartado 2 del artículo 128 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se practicará únicamente en relación con los períodos impositivos iniciados a partir de la entrada en vigor de esta Ley.

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo (BOE del 24).

(Esta Ley es aplicable a los períodos impositivos iniciados a partir de 25 de diciembre de 2002).

Título II

Capítulo II

Impuesto sobre Sociedades

Artículo 5. Normativa aplicable.

En lo no previsto en este capítulo, serán de aplicación a las entidades sin fines lucrativos las normas del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 6. Rentas exentas.

Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos:

1º Las derivadas de los siguientes ingresos:

a) Los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviembre, General de Publicidad.

b) Las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.

c) Las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.

2º Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres.

3º 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.

4º Las obtenidas en el ejercicio de las explotaciones económicas exentas a que se refiere el artículo siguiente.

5º 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 de este artículo.

Artículo 7. Explotaciones económicas exentas.

Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de las siguientes explotaciones económicas, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica:

1º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de promoción y gestión de la acción social, así como los de asistencia social e inclusión social que se indican a continuación, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de aquéllos, como son los servicios accesorios de alimentación, alojamiento o transporte:

- a) Protección de la infancia y de la juventud.
- b) Asistencia a la tercera edad.
- c) Asistencia a personas en riesgo de exclusión o dificultad social o víctimas de malos tratos.
- d) Asistencia a personas con discapacidad, incluida la formación ocupacional, la inserción laboral y la explotación de granjas, talleres y centros especiales en los que desarrollen su trabajo.
- e) Asistencia a minorías étnicas.
- f) Asistencia a refugiados y asilados.
- g) Asistencia a emigrantes, inmigrantes y transeúntes.
- h) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.
- i) Acción social comunitaria y familiar.
- j) Asistencia a ex reclusos.
- k) Reinserción social y prevención de la delincuencia.
- l) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
- m) Cooperación para el desarrollo.
- n) Inclusión social de las personas a que se refieren los párrafos anteriores.

2º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de los mismos, como son la entrega de medicamentos o los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte.

3º Las explotaciones económicas de investigación científica y desarrollo tecnológico.

4º Las explotaciones económicas de los bienes declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como de museos, bibliotecas, archivos y centros de documentación, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

5º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, teatrales, cinematográficas o circenses.

6º Las explotaciones económicas de parques y otros espacios naturales protegidos de características similares.

7º Las explotaciones económicas de enseñanza y de formación profesional, en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las de educación infantil hasta los tres años, incluida la guarda y custodia de niños hasta esa edad, las de educación especial, las de educación compensatoria y las de educación permanente y de adultos, cuando estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las explotaciones económicas de alimentación, alojamiento o transporte realizadas por centros docentes y colegios mayores pertenecientes a entidades sin fines lucrativos.

8º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de exposiciones, conferencias, coloquios, cursos o seminarios.

9º Las explotaciones económicas de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia.

10º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales.

11º Las explotaciones económicas que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la entidad sin fines lucrativos.

No se considerará que las explotaciones económicas tienen un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 20 por 100 de los ingresos totales de la entidad.

12º Las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no supere en conjunto 20.000 euros.

Artículo 8. Determinación de la base imponible.

1. En la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las entidades sin fines lucrativos sólo se incluirán las rentas derivadas de las explotaciones económicas no exentas.

2. No tendrán la consideración de gastos deducibles, además de los establecidos por la normativa general del Impuesto sobre Sociedades, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas.

Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades destinadas a la amortización de elementos patrimoniales no afectos a las explotaciones económicas sometidas a gravamen.

En el caso de elementos patrimoniales afectos parcialmente a la realización de actividades exentas, no resultarán deducibles las cantidades destinadas a la amortización en el porcentaje en que el elemento patrimonial se encuentre afecto a la realización de dicha actividad.

c) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.

Artículo 9. Normas de valoración.

Los bienes y derechos integrantes del patrimonio resultante de la disolución de una entidad sin fines lucrativos que se transmitan a otra entidad sin fines lucrativos, en aplicación de lo previsto en el número 6º del artículo 3 de esta Ley, se valorarán en la adquirente, a efectos fiscales, por los mismos valores que tenían en la entidad disuelta antes de realizarse la transmisión, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición por parte de la entidad disuelta.

Artículo 10. Tipo de gravamen.

La base imponible positiva que corresponda a las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas será gravada al tipo del 10 por 100.

Artículo 11. Obligaciones contables.

Las entidades sin fines lucrativos que obtengan rentas de explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras de dicho impuesto. La contabilidad de estas entidades se llevará de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las explotaciones económicas no exentas.

Artículo 12. Rentas no sujetas a retención.

Las rentas exentas en virtud de esta Ley no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente, se determinará el procedimiento de acreditación de las entidades sin fines lucrativos a efectos de la exclusión de la obligación de retener.

Artículo 13. Obligación de declarar.

Las entidades que opten por el régimen fiscal establecido en este Título estarán obligadas a declarar por el Impuesto sobre Sociedades la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

Artículo 14. Aplicación del régimen fiscal especial.

1. Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca.

Ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca.

2. La aplicación del régimen fiscal especial estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y supuestos de

hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por la entidad.

3. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3 de esta Ley determinará para la entidad la obligación de ingresar la totalidad de las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento por el Impuesto sobre Sociedades, los tributos locales y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con la normativa reguladora de estos tributos, junto con los intereses de demora que procedan.

La obligación establecida en este apartado se referirá a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se obtuvieron los resultados e ingresos no aplicados correctamente, cuando se trate del requisito establecido en el número 2º del artículo 3 de esta Ley, y a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento y a los cuatro anteriores, cuando se trate del establecido en el número 6º del mismo artículo, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.

Título III

Incentivos fiscales al mecenazgo

Capítulo I

Entidades beneficiarias

Artículo 16. Entidades beneficiarias del mecenazgo.

Los incentivos fiscales previstos en este Título serán aplicables a los donativos, donaciones y aportaciones que, cumpliendo los requisitos establecidos en este Título, se hagan en favor de las siguientes entidades:

- a) Las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el Título II de esta Ley.
- b) El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.
- c) Las universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas.
- d) El Instituto Cervantes, el Institut Ramon Llull y las demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.

Capítulo II

Régimen fiscal de las donaciones y aportaciones

Artículo 17. Donativos, donaciones y aportaciones deducibles.

1. Darán derecho a practicar las deducciones previstas en este Título los siguientes donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo anterior:

- a) Donativos y donaciones dinerarios, de bienes o de derechos.
- b) Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
- c) La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
- d) Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro general de bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
- e) Donativos o donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico.

2. En el caso de revocación de la donación por alguno de los supuestos contemplados en el Código Civil, el donante ingresará, en el período impositivo en el que dicha revocación se produzca, las cuotas correspondientes a las deducciones aplicadas, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

Lo establecido en el párrafo anterior se aplicará en los supuestos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 23 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, Reguladora del Derecho de Asociación.

Artículo 18. Base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones.

1. La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo 16 será:

- a) En los donativos dinerarios, su importe.
- b) En los donativos o donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por 100 al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
- d) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o inte-

reses percibidos por el usufructuario en cada uno de los periodos impositivos de duración del usufructo.

e) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

f) En los donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español a que se refieren los párrafos d) y e) del apartado 1 del artículo 17 de esta Ley, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

2. El valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior tendrá como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

Artículo 19. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el 25 por 100 de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18.

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el artículo 56, apartado 1, de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.

Artículo 20. Deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades.

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el 35 por 100 de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

2. La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Artículo 21. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español sin establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley en las declaraciones que por dicho impuesto presenten por hechos imposables acaecidos en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación.

La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

2. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el artículo anterior.

Artículo 22. Actividades prioritarias de mecenazgo.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general citados en el número 1º del artículo 3 de esta Ley, así como las entidades beneficiarias, de acuerdo con su artículo 16.

En relación con dichas actividades y entidades, la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá elevar en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley.

Artículo 23. Exención de las rentas derivadas de donativos, donaciones y aportaciones.

1. Estarán exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que grave la renta del donante o aportante las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley.

2. Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos que se pongan de manifiesto en las transmisiones de terrenos, o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley.

Artículo 24. Justificación de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles.

1. La efectividad de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles se justificará mediante certificación expedida por la entidad beneficiaria, con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

2. La entidad beneficiaria deberá remitir a la Administración tributaria, en la forma y en los plazos que se establezcan reglamentariamente, la información sobre las certificaciones expedidas.

3. La certificación a la que se hace referencia en los apartados anteriores deberá contener, al menos, los siguientes extremos:

- a) El número de identificación fiscal y los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria.
- b) Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida en las reguladas en el artículo 16 de esta Ley.
- c) Fecha e importe del donativo cuando éste sea dinerario.
- d) Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado cuando no se trate de donativos en dinero.

e) Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.

f) Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de donaciones.

Capítulo III

Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo

Artículo 25. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.

1. Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstos en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios.

2. Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o el rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. El régimen fiscal aplicable a las cantidades satisfechas en cumplimiento de estos convenios de colaboración será incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Artículo 26. Gastos en actividades de interés general.

1. Para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrán la consideración de deducibles los gastos realizados para los fines de interés general a que se refiere el número 1º del artículo 3 de esta Ley.

2. La deducción de los gastos en actividades de interés general a que se refiere el apartado anterior será incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Artículo 27. Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

1. Son programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley.

2. La Ley que apruebe cada uno de estos programas regulará, al menos, los siguientes extremos:

a) La duración del programa, que podrá ser de hasta tres años.

b) La creación de un consorcio o la designación de un órgano administrativo que se encargue de la ejecución del programa y que certifique la adecuación de los gastos e inversiones realizadas a los objetivos y planes del mismo.

En dicho consorcio u órgano estarán representadas, necesariamente, las Administraciones públicas interesadas en el acontecimiento y, en todo caso, el Ministerio de Hacienda.

Para la emisión de la certificación será necesario el voto favorable de la representación del Ministerio de Hacienda.

c) Las líneas básicas de las actuaciones que se vayan a organizar en apoyo del acontecimiento, sin perjuicio de su desarrollo posterior por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente en planes y programas de actividades específicas.

d) Los beneficios fiscales aplicables a las actuaciones a que se refiere el párrafo anterior, dentro de los límites del apartado siguiente.

3. Los beneficios fiscales establecidos en cada programa serán, como máximo, los siguientes:

Primero (1). Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos e inversiones que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en los siguientes conceptos:

a) Adquisición de elementos del inmovilizado material nuevos, sin que, en ningún caso, se consideren como tales los terrenos.

Se entenderá que no están realizadas en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente las inversiones efectuadas para la instalación o ampliación de redes de servicios de telecomunicaciones o de electricidad, así como para el abastecimiento de agua, gas u otros suministros.

(1) Redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2007, sin perjuicio de su aplicación para los acontecimientos regulados en normas legales aprobadas con anterioridad a dicha fecha.

Apéndice normativo

Ley 49/2002

b) Rehabilitación de edificios y otras construcciones que contribuyan a realzar el espacio físico afectado, en su caso, por el respectivo programa.

Las citadas obras deberán cumplir los requisitos establecidos en la normativa sobre financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y, además, las normas arquitectónicas y urbanísticas que al respecto puedan establecer los ayuntamientos afectados por el respectivo programa y el consorcio o el órgano administrativo encargado de su organización y ejecución.

c) Realización de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total de la inversión realizada. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicha inversión.

Esta deducción, conjuntamente con las reguladas en el capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, no podrá exceder del 35 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y en las bonificaciones, y será incompatible para los mismos bienes o gastos con las previstas en la citada Ley 43/1995, de 27 de diciembre. Las cantidades no deducidas podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en este número podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

a) En las entidades de nueva creación.

b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

Primero (2). Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publi-

dad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

El importe de esta deducción no puede exceder del 90 por 100 de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en esta Ley.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicho gasto.

Esta deducción se computará conjuntamente con las reguladas en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a los efectos establecidos en el artículo 44 del mismo.

Segundo. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente tendrán derecho a las deducciones previstas, respectivamente, en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley, por las donaciones y aportaciones que realicen a favor del consorcio que, en su caso, se cree con arreglo a lo establecido en el apartado anterior.

El régimen de mecenazgo prioritario previsto en el artículo 22 de esta Ley será de aplicación a los programas y actividades relacionados con el acontecimiento, siempre que sean aprobados por el consorcio u órgano administrativo encargado de su ejecución y se realicen por las entidades a que se refiere el artículo 2 de esta Ley o por el citado consorcio, elevándose en cinco puntos porcentuales los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley.

Tercero. Las transmisiones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tendrán una bonificación del 95 por 100 de la cuota cuando los bienes y derechos adquiridos se destinen, directa y exclusivamente, por el sujeto pasivo a la realización de inversiones con derecho a deducción a que se refiere el punto primero de este apartado.

Cuarto. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas tendrán una bonificación del 95 por 100 en las cuotas y recargos correspondientes a las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento y que se enmarquen en los planes y programas de actividades elaborados por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.

Quinto. Las empresas o entidades que desarrollen los objetivos del respectivo programa tendrán una bonificación del 95 por 100 en todos los impuestos y tasas locales

(2) Redacción dada por la disposición final segunda.20 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 salvo para los acontecimientos regulados en normas legales aprobadas con anterioridad a dicha fecha.

que puedan recaer sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa.

Sexto. A los efectos previstos en los números anteriores no será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

4. La Administración tributaria comprobará la concurrencia de las circunstancias o requisitos necesarios para la aplicación de los beneficios fiscales, practicando, en su caso, la regularización que resulte procedente.

5. Reglamentariamente, se establecerá el procedimiento para la aplicación de los beneficios fiscales previstos en los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

Disposición adicional quinta. Régimen tributario de la Cruz Roja Española y de la Organización Nacional de Ciegos Españoles. (3)

El régimen previsto en los artículos 5 a 15, ambos inclusive, de esta Ley será de aplicación a la Cruz Roja Española y a la Organización Nacional de Ciegos Españoles, siempre que cumplan el requisito establecido en el penúltimo párrafo del número 5º del artículo 3 de esta Ley, conservando su vigencia las exenciones concedidas con anterioridad a su entrada en vigor.

Estas entidades serán consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley.

Tendrá la consideración de explotación económica exenta, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley, la comercialización por la Organización Nacional de Ciegos Españoles de cualquier tipo de juego autorizado por el Gobierno de la Nación, de conformidad con el régimen jurídico previsto en la disposición adicional cuarta de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Disposición final primera. Habilitación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. (4)

La Ley de Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con lo previsto en el artículo 134.7 de la Constitución Española, podrá:

- a) Modificar el tipo de gravamen de las entidades sin fines lucrativos.
- b) Modificar los porcentajes de deducción y los límites cuantitativos para su aplicación previstos en esta Ley.
- c) Determinar los acontecimientos de excepcional interés público y regular los extremos a que se refiere el apartado 2 del artículo 27 de esta Ley.

(3) Redacción dada por la disposición final segunda de la Ley 4/2006, de 29 de marzo, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2002.

(4) Redacción dada por el artículo vigésimo de la Ley 4/2004, de 29 de diciembre, de modificación de tasas y beneficios fiscales de acontecimientos de excepcional interés público (BOE del 30), con efectos desde el 1 de enero de 2005.

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE del 20).

Título Primero

Normas generales

Artículo 1º. Ámbito de aplicación.

1. La presente Ley tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas en consideración a su función social, actividades y características.
2. Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes de los Territorios Históricos del País Vasco y de Navarra.
3. En lo no previsto expresamente por esta Ley se aplicarán las normas tributarias generales.

Artículo 2º. Clasificación de las cooperativas.

Las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán en dos grupos:

- a) Cooperativas protegidas.
- b) Cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 3º. Domicilio fiscal.

El domicilio fiscal de las Sociedades Cooperativas será el del lugar de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección empresarial. En otro caso se atenderá al lugar en que radique dicha gestión y dirección.

Artículo 4º. Inscripción en el Censo Nacional de Entidades Jurídicas.

1. Todas las cooperativas deberán poner en conocimiento de la Delegación o Administración de Hacienda de su domicilio fiscal el hecho de su constitución en el plazo de los treinta días siguientes al de su inscripción en el Registro de Cooperativas, solicitando el alta en el índice de Entidades Jurídicas y la asignación del Código de Identificación Fiscal. A estos efectos, al presentar el parte de alta, ajustado a modelo oficial, se acompañará copia de la escritura de constitución o del Acta de la Asamblea constituyente, debidamente autenticada, y certificado de su inscripción en el Registro de Cooperativas.
2. La disolución de las cooperativas por cualquiera de las causas señaladas en las Leyes sobre cooperativas, deberá notificarse igualmente a su respectiva Delegación o Administración de Hacienda, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiese tomado el acuerdo o a la de la notificación de la resolución judicial o administrativa, en su caso.
3. El incumplimiento de las obligaciones contenidas en los dos apartados anteriores tiene la consideración de infracción tributaria leve y se sancionará de acuerdo con

lo dispuesto en la Ley General Tributaria para las declaraciones censales. (1)

4. Los encargados del Registro de Cooperativas, tanto si dependen de la Administración del Estado como de las Comunidades Autónomas remitirán trimestralmente a la Delegación de Hacienda correspondiente una relación de las cooperativas cuya constitución o disolución hayan inscrito en el trimestre anterior.

Artículo 5º. Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas.

1. En el Ministerio de Economía y Hacienda existirá una Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas formada por un Presidente, dos representantes de la Dirección General de Tributos, un representante de la Dirección General de Gestión Tributaria, un representante de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria y otro de la Dirección General de Comercio Interior, así como un representante de la Asesoría Jurídica de la Secretaría de Estado de Hacienda. También formarán parte de la Junta un representante del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, otro del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, así como cinco miembros del Consejo Superior del Cooperativismo, representantes de asociaciones de cooperativas. Todos ellos serán designados por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta, en su caso, del órgano al que representen.

La Secretaría de la Junta será desempeñada por un funcionario, sin voto, de la Dirección General de Tributos.

2. Son funciones de la Junta Consultiva:

1º. Informar, con carácter preceptivo, en las cuestiones relacionadas con el régimen fiscal especial de las cooperativas que se refieren a:

- a) Proyectos de normas de regulación del régimen fiscal especial.
- b) Proyectos de Ordenes que hayan de dictarse para su interpretación y aplicación.
- c) Procedimientos tramitados ante cualquiera de los órganos económico-administrativos, en los que se susciten cuestiones directamente relacionadas con su aplicación, siempre que se solicite expresamente por el reclamante.

2º. Le corresponde, asimismo, informar en las cuestiones relativas a dicho régimen fiscal especial que guarden relación con el alcance e interpretación general de sus normas o de las disposiciones dictadas para su aplicación, cuando se solicite por los Consejos Superiores de Cooperativas, por órganos de la Administración Estatal o Autonómica o por las Asociaciones de Cooperativas.

3º. Proponer al Ministro de Economía y Hacienda, a través de la Dirección General de Tributos, las medidas que se consideren más convenientes para la aplicación del Régimen Fiscal de las Cooperativas.

(1) Redacción dada por la disposición final séptima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18), con efectos desde el 1 de julio de 2004.

Título II

De las cooperativas

Capítulo I

De las cooperativas protegidas

Artículo 6°. Cooperativas protegidas: Su consideración tributaria.

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas o de las Leyes de Cooperativas de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en esta materia y no incurran en ninguna de las causas previstas en el artículo 13.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, las normas contenidas en el Capítulo cuarto del Título II de esta Ley serán de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

En este último supuesto, las cooperativas tributarán siempre al tipo general del Impuesto sobre Sociedades por la totalidad de sus resultados.

Capítulo II

De las cooperativas especialmente protegidas

Artículo 7°. Cooperativas especialmente protegidas: Su consideración tributaria.

Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Ley, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 33 y 34 las cooperativas protegidas de primer grado de la clases siguientes:

- a) Cooperativas de Trabajo Asociado.
- b) Cooperativas Agrarias.
- c) Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.
- d) Cooperativas del Mar.
- e) Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 35.

Artículo 8°. Cooperativas de Trabajo Asociado.

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de Trabajo Asociado que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir en común bienes y servicios para terceros.

2. Que el importe medio de sus retribuciones totales efectivamente devengadas, incluidos los anticipos y las cantidades exigibles en concepto de retornos cooperativos no excedan del 200 por 100 de la media de las retribuciones normales en el mismo sector de actividad, que hubieran debido percibir si su situación respecto a la cooperativa hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

3. Que el número de trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 10 por 100 del total de sus socios. Sin embargo, si el número de socios es inferior a diez, podrá contratarse un trabajador asalariado.

El cálculo de este porcentaje se realizará en función del número de socios y trabajadores asalariados existentes en la cooperativa durante el ejercicio económico, en proporción a su permanencia efectiva en la misma.

La cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 20 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios.

Para el cómputo de estos porcentajes no se tomarán en consideración:

- a) Los trabajadores con contrato de trabajo en prácticas, para la formación en el trabajo o bajo cualquier otra fórmula establecida para la inserción laboral de jóvenes.
- b) Los socios en situación de suspensión o excedencia y los trabajadores que los sustituyan.
- c) Aquellos trabajadores asalariados que una cooperativa deba contratar por tiempo indefinido en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley 8/1980, de 10 de marzo, del Estatuto de los Trabajadores, en los casos expresamente autorizados.
- d) Los socios en situación de prueba.

4. A efectos fiscales, se asimilará a las Cooperativas de Trabajo Asociado cualquier otra que, conforme a sus estatutos, adopte la forma de trabajo asociado, resultándole de aplicación las disposiciones correspondientes a esta clase de cooperativas.

Artículo 9°. Cooperativas Agrarias.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas Agrarias que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, situadas dentro del ámbito geográfico al que se extienda estatutariamente la actividad de la cooperativa.

También podrán ser socios otras Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra protegidas, Sociedades Agrarias de Transformación de las contempladas en el número 3 de la Disposición Adicional Primera de esta Ley, Entes públicos Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos y comunidades de bienes y derechos que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

2. Que en la realización de sus actividades agrarias respeten los siguientes límites:

a) Que las materias, productos o servicios adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios, salvo que se trate de los remanentes ordinarios de la actividad cooperativa o cuando la cesión sea consecuencia de circunstancias no imputables a la cooperativa.

No obstante, las cooperativas agrarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios sin que ello determine la pérdida de la condición de especialmente protegidas.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, por cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos propios, o al 40 por 100 del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

3. Que las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el apartado uno no excedan de 6.500.000 pesetas.

Tratándose de cooperativas dedicadas a la comercialización y transformación de productos ganaderos, en las que se integren socios titulares de explotaciones de ganadería independiente, que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de estos socios, exceptuados los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participan éstos mayoritariamente no supere el límite cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

A efectos de la aplicación de estos límites, cuando figuren como socios otras cooperativas o Sociedades o comunidades de bienes, las bases imponibles o el volumen de ventas de éstas se imputarán a cada uno de sus socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción se admitirá la concurrencia de socios cuyas bases imponibles o volumen de ventas sean superiores a los indicados, siempre que dichas magnitudes no excedan en su conjunto del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

Artículo 10º. Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sus socios sean personas físicas titulares de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles, susceptibles de explotación agraria, que cedan dichos derechos a la cooperativa independientemente de que presten o no su trabajo en la misma. También podrán ser socios otras personas físicas que, sin ceder a la cooperativa derechos de disfrute sobre bienes, presten su trabajo en la misma para la explotación en común de los bienes cedidos por los socios y de los demás que posea la cooperativa por cualquier título.

En calidad de cedentes de derechos de uso y aprovechamiento podrán, también, asociarse a la cooperativa, los Entes públicos, las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente los Entes públicos, las comunidades de bienes y derechos, integradas por personas físicas, los aprovechamientos agrícolas y forestales, los montes en mano común y demás instituciones de naturaleza análoga regidas por el Derecho Civil o por el Derecho Foral.

2. Que el número de trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 20 por 100 del total de socios trabajadores. Sin embargo, si el número de socios es inferior a cinco podrá contratarse un trabajador asalariado.

La Cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 40 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios trabajadores.

El cómputo de estos porcentajes se realizará en la forma dispuesta en el apartado 3 del artículo 8 de esta Ley.

3. Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan, comercialicen productos de explotaciones ajenas en cuantía superior, en cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos que procedan de la actividad de la cooperativa.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

4. Que el total importe de las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de la cooperativa, dividido por el número de sus socios, tanto trabajadores como

Apéndice normativo

Ley 20/1990

cedentes de derechos de explotación, no exceda de 6.500.000 pesetas.

5. Que ningún socio ceda a la cooperativa tierras u otros bienes inmuebles que excedan del tercio del valor total de los integrados en la explotación, salvo que se trate de Entes públicos o Sociedades en cuyo capital los Entes públicos participen mayoritariamente.

Artículo 11°. Cooperativas del Mar.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas del Mar que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas que sean pescadores, armadores de embarcaciones, titulares de viveros de algas o de cetáceas, mariscadores, concesionarios de explotaciones de pesca y, en general, a personas físicas titulares de explotaciones dedicadas a actividades pesqueras.

También podrán ser socios otras Cooperativas del Mar protegidas, las comunidades de bienes y derechos integradas por personas físicas dedicadas a actividades pesqueras, las Cofradías de pescadores, los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos.

2. Que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de los socios exceptuadas las Cofradías de pescadores, los Entes públicos, y las Sociedades en cuyo capital participen mayoritariamente Entes públicos, no supere el límite cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

A efectos de la aplicación de este límite, cuando figuren como socios otras Cooperativas del Mar protegidas o comunidades de bienes, el volumen de operaciones se imputará a cada uno de los socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción, se admitirá la concurrencia de socios cuyo volumen de ventas o entregas supere el límite anteriormente señalado, siempre que el total de todas las realizadas por ellos no exceda del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

3. Que en la realización de sus actividades pesqueras respeten los siguientes límites:

a) Que las materias, productos o servicios, adquiridos, arrendados, elaborados, producidos realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios, salvo que se trate de los remanentes ordinarios de la actividad cooperativa o cuando la cesión sea consecuencia de circunstancias no imputables a la cooperativa.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, por cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos

propios, o al 40 por 100 del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos de terceros.

Artículo 12°. Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Consumidores y Usuarios que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas con el objeto de procurarles, en las mejores condiciones de calidad, información y precio, bienes cuya entrega no esté gravada en el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo incrementado.

2. Que la media de las retribuciones totales de los socios de trabajo, incluidos, en su caso, los retornos cooperativos a que tuvieran derecho, no supere el límite establecido en el artículo 8, apartado 2, de esta Ley.

3. Que las ventas efectuadas a personas no asociadas, dentro del ámbito de las mismas, no excedan del 10 por 100 del total de las realizadas por la cooperativa en cada ejercicio económico o del 50 por 100, si así lo prevén sus estatutos.

4. No serán de aplicación las limitaciones del apartado anterior, ni las establecidas en el artículo 13.10, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y, al menos, 50 socios de consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de éstos con lo establecido en el artículo 8.3.

Capítulo III

Disposiciones comunes

Artículo 13°. Causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida incurrir en alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación:

1. No efectuar las dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio y al de Educación y Promoción, en los supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en las disposiciones cooperativas.

2. Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante la vida de la Sociedad y el activo sobrante en el momento de su liquidación.

3. Aplicar cantidades del Fondo de Educación y Promoción a finalidades distintas de las previstas por la Ley.

4. Incumplir las normas reguladoras del destino del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital social.

5. Retribuir las aportaciones de los socios o asociados al capital social con intereses superiores a los máximos autorizados en las normas legales o superar tales límites en el abono de intereses por demora en el supuesto de reembolso de dichas aportaciones o por los retornos cooperativos devengados y no repartidos por incorporarse a un Fondo Especial constituido por acuerdo de la Asamblea general.

6. Cuando los retornos sociales fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las entregas, actividades o servicios realizados con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios.

7. No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea general.

8. Cuando las aportaciones al capital social de los socios o asociados excedan los límites legales autorizados.

9. Participación de la cooperativa, en cuantía superior al 10 por 100, en el capital social de Entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 40 por 100 cuando se trate de Entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.

El Ministerio de Economía y Hacienda (2) podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines sociales cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas Entidades.

10. La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las leyes, así como el incumplimiento de las normas sobre contabilización separada de tales operaciones y destino al Fondo de Reserva Obligatorio de los resultados obtenidos en su realización.

Ninguna cooperativa, cualquiera que sea su clase, podrá realizar un volumen de operaciones con terceros no socios superior al 50 por 100 del total de la cooperativa, sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida. Dicha limitación no será aplicable a las cooperativas agrarias respecto de las operaciones de distribución al por menor de productos petrolíferos a terceros no socios.

A los efectos de la aplicación del límite establecido en el párrafo anterior, se asimilan a las operaciones con socios los ingresos obtenidos por las secciones de crédito de las cooperativas procedentes de cooperativas de crédito, inversiones en fondos públicos y en valores emitidos por empresas públicas.

11. Al empleo de trabajadores asalariados en número superior al autorizado en las normas legales por aquellas cooperativas respecto de las cuales exista tal limitación.

(2) La Orden de 18 de noviembre de 1999 (BOE del 30) delega en el Director General de Tributos el ejercicio de la competencia para esta autorización.

12. La existencia de un número de socios inferior al previsto en las normas legales, sin que se restablezca en un plazo de seis meses.

13. La reducción del capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que se restablezca en el plazo de seis meses.

14. La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin causa justificada.

15. La conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad manifiesta de desarrollar la actividad cooperativizada.

16. La falta de auditoría externa en los casos señalados en las normas legales.

Artículo 14º. Circunstancias excepcionales.

Los Delegados de Hacienda, mediante acuerdo escrito y motivado, podrán autorizar que no se apliquen los límites previstos en los artículos anteriores, para la realización de operaciones con terceros no socios y contratación de personal asalariado, cuando, como consecuencia de circunstancias excepcionales no imputables a la propia cooperativa, ésta necesite ampliar dichas actividades por plazo y cuantía determinados.

Transcurrido un mes desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

Capítulo IV

Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades

Sección 1ª

Determinación de la base imponible

Artículo 15º. Valoración de las operaciones cooperativizadas.

1. Las operaciones realizadas por las cooperativas con sus socios, en el desarrollo de sus fines sociales, se computarán por su valor de mercado.

2. Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sea concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

Cuando no se produzcan operaciones significativas entre partes independientes dentro de la zona que, conforme a las normas estatutarias, actúe la cooperativa, el valor de mercado de las entregas efectuadas por los socios se determinará rebajando del precio de venta obtenido por ésta el margen bruto habitual para las actividades de comercialización o transformación realizadas.

El importe de los anticipos laborales de los socios trabajadores y de trabajo se calculará conforme a las tri-

Apéndice normativo

Ley 20/1990

buciones normales en el mismo sector de actividad que hubieran debido percibir si su situación hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

La cesión de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles a las Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra se valorará por la renta usual de la zona para dichas cesiones.

3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando se trate de cooperativas de consumidores y usuarios, vivienda, agrarias o de aquellas que, conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquél por el que efectivamente se hubiera realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios y suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la Entidad. En caso contrario se aplicará este último. En las cooperativas agrarias se aplicará este sistema tanto para los servicios y suministros que la cooperativa realice a sus socios como para los que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.

Artículo 16º. Partidas que componen la base imponible.

1. Para la determinación de la base imponible se considerarán separadamente los resultados cooperativos y los extracooperativos.

2. Son resultados cooperativos los rendimientos determinados conforme a lo previsto en la sección siguiente de este Capítulo.

3. Son resultados extracooperativos los rendimientos extracooperativos y los incrementos y disminuciones patrimoniales a que se refiere la sección 3.ª de este Capítulo.

4. Para la determinación de los resultados cooperativos o extracooperativos se imputarán a los ingresos de una u otra clase, además de los gastos específicos necesarios para su obtención, la parte que, según criterios de imputación fundados, corresponda de los gastos generales de la cooperativa.

5. A efectos de liquidación, la base imponible correspondiente a uno u otro tipo de resultados se minorará en el 50 por 100 de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio.

Sección 2ª

Resultados cooperativos

Artículo 17º. Ingresos cooperativos.

En la determinación de los rendimientos cooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada realizada con los propios socios.
2. Las cuotas periódicas satisfechas por los socios.
3. Las subvenciones corrientes.

552

4. Las imputaciones al ejercicio económico de las subvenciones de capital en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables.

5. Los intereses y retornos procedentes de la participación de la cooperativa, como socio o asociado, en otras cooperativas.

6. Los ingresos financieros procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

Artículo 18º. Supuestos especiales de gastos deducibles.

En la determinación de los rendimientos cooperativos tendrán la consideración de gastos deducibles los siguientes:

1. El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 15, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.

2. Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al fondo de Educación y Promoción, con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.

3. Los intereses devengados por los socios y asociados por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social y aquellos derivados de retornos cooperativos integrados en el Fondo Especial regulado por el artículo 85.2.c) de la Ley General de Cooperativas, siempre que el tipo de interés no exceda del básico del Banco de España, incrementado en tres puntos para los socios y cinco puntos para los asociados. El tipo de interés básico que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.

Artículo 19º. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción.

1. La cuantía deducible de la dotación al Fondo de Educación y Promoción no podrá exceder en cada ejercicio económico del 30 por 100 de los excedentes netos del mismo.

El Fondo se aplicará conforme al plan que apruebe la Asamblea General de la cooperativa.

2. Las dotaciones al Fondo, así como las aplicaciones que requiera el plan, ya se trate de gastos corrientes o de inversiones para el inmovilizado, se reflejarán separadamente en la contabilidad social, en cuentas que indiquen claramente su afectación a dicho Fondo.

3. Cuando en cumplimiento del plan no se gaste o invierta en el ejercicio siguiente al de la dotación la totalidad de la aprobada, el importe no aplicado deberá materializarse dentro del mismo ejercicio en cuentas de ahorro o en Deuda Pública.

4. La aplicación del Fondo a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 13, a la consideración como ingre-

so del ejercicio en que aquélla se produzca del importe indebidamente aplicado.

De igual forma se procederá con respecto a la parte del Fondo de Reserva Obligatorio que sea objeto de distribución entre los socios, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 13.

5. Al cierre del ejercicio se cargarán a una cuenta especial de resultados del Fondo los saldos de las cuentas representativas de gastos y disminuciones patrimoniales, y en particular:

- a) Los gastos corrientes de formación, educación y promoción cultural.
- b) Los gastos de conservación, reparación y amortización de los bienes del inmovilizado afectos al fondo.
- c) Las pérdidas producidas en la enajenación de esos mismos bienes.

6. En forma análoga se abonarán a la misma cuenta los saldos de las cuentas representativas de ingresos e incrementos patrimoniales, y en particular:

- a) Las subvenciones, donaciones y ayudas recibidas para el cumplimiento de los fines del Fondo.
- b) Las sanciones disciplinarias impuestas por la cooperativa a sus socios.
- c) Los rendimientos financieros de las materializaciones a que se refiere el apartado 3 anterior.
- d) Los beneficios derivados de la enajenación de bienes del inmovilizado afecto al Fondo.

7. El saldo de la cuenta de resultados así determinados se llevará a la del Fondo.

Las partidas de gastos, pérdidas, ingresos y beneficios trasladados a la cuenta de resultados del Fondo, no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la cooperativa.

8. Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable igualmente a cualquier Fondo de naturaleza y finalidades similares al regulado en este precepto, aunque reciba distinta denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo.

Artículo 20°. Gastos no deducibles.

No tendrán la consideración de partida deducible para la determinación de la base imponible las cantidades distribuidas entre los socios de la cooperativa a cuenta de sus excedentes ni el exceso de valor asignado en cuentas a las entregas de bienes, servicios, suministros, prestaciones de trabajo de los socios y rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, sobre su valor de mercado determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Ley.

Sección 3ª

Resultados extracooperativos

Artículo 21°. Rendimientos extracooperativos.

Para la determinación de los rendimientos extracooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

- 1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada cuando fuera realizada con personas no socios.
- 2. Los derivados de inversiones o participaciones financieras en Sociedades de naturaleza no cooperativa.
- 3. Los obtenidos de actividades económicas o fuentes ajenas a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de éstos se comprenderán los procedentes de las Secciones de Crédito de las Cooperativas, con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de Cooperativas de Crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas.

Artículo 22°. Incrementos y disminuciones patrimoniales.

1. Son incrementos y disminuciones patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio de la cooperativa que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, conforme a lo dispuesto en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2. En particular, no se considerarán incrementos patrimoniales:

a) Las aportaciones obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social, las cuotas de ingreso y las deducciones en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio.

b) La compensación por los socios de las pérdidas sociales que les hayan sido imputadas.

c) Los resultados de la regularización de los elementos del activo cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.

3. No tendrán la consideración de disminución patrimonial las reducciones del capital social por baja de los socios.

Sección 4ª

Deuda tributaria

Artículo 23°. Cuota tributaria.

La suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes, tendrán la consideración de cuota íntegra cuando resulte positiva.

Artículo 24°. Compensación de pérdidas.

1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de

Apéndice normativo

Ley 20/1990

los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos. A los solos efectos de determinar los importes compensables, la Administración tributaria podrá comprobar las declaraciones y liquidar las cuotas negativas correspondientes aunque haya transcurrido el plazo al que se refiere el artículo 64 de la Ley General Tributaria.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases impositivas negativas prevista en el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.

Artículo 25°. Deducciones por doble imposición.

La deducción por doble imposición de dividendos y retornos cooperativos o, en su caso, por doble imposición internacional, se practicará por las cooperativas aplicando el tipo de gravamen que corresponda en función del carácter cooperativo o extracooperativo de los rendimientos que originan dicha deducción.

Tratándose de retornos cooperativos se estará a lo dispuesto en el artículo 32 de esta Ley.

Artículo 26°. Deducción por creación de empleo.

La deducción por creación de empleo prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, será de aplicación, además de en los supuestos y con los requisitos establecidos para cada ejercicio económico, a la admisión definitiva una vez superado el período de prueba, de nuevos socios en las Cooperativas de Trabajo Asociado o en general, de socios de trabajo en cualquier cooperativa.

Sección 5ª

Actualización de las aportaciones sociales

Artículo 27°. Actualización de las aportaciones sociales.

El balance de las cooperativas podrá ser regularizado en los mismos términos y con los mismos beneficios que se establezcan para las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes sobre Cooperativas respecto al destino del resultado de la regularización del balance.

En tal supuesto, no podrá disponerse del saldo de la cuenta de pasivo representativa de la regularización realizada, en tanto dicha cuenta no haya sido comprobada o haya transcurrido un año desde la presentación del balance regularizado en el órgano competente de la Administración tributaria, salvo que la Ley de Presupuestos que establezca la vigencia de actualización de Balances establezca o disponga lo contrario.

Sección 6ª

Retenciones

Artículo 28°. Retenciones.

1. Las Sociedades Cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente. En particular, en el supuesto de socios de Cooperativas de Trabajo Asociado o de socios de trabajo de cualquier otra cooperativa, se distinguirán los rendimientos que procedan del trabajo personal de los correspondientes al capital mobiliario, considerándose rendimientos del trabajo el importe de los anticipos laborales, en cuantía no superior a las retribuciones normales en la zona para el sector de actividad correspondiente.

2. A estos efectos, se asimilarán a dividendos la parte del excedente disponible del ejercicio económico que se acredite a los socios en concepto de retorno cooperativo.

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 20 como gastos no deducibles.

3. La retención se practicará tanto por las cantidades efectivamente satisfechas como por las abonadas en cuenta, desde el momento en que resulten exigibles.

Artículo 29°. Reglas especiales.

1. Los retornos cooperativos no se considerarán rendimientos del capital mobiliario y, por tanto, no estarán sujetos a retención:

a) Cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.

b) Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.

c) Cuando se incorporen a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General, hasta tanto no transcurra el plazo de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a realizar aportaciones al capital social.

2. En los supuestos contemplados en el apartado c) anterior, el nacimiento de la obligación de retener se produce en el primer día señalado para la disposición de dicho retorno, bajo cualquiera de las modalidades mencionadas anteriormente, y en relación a los intereses que, en su caso, se devenguen, en la fecha señalada para la liquidación de los mismos.

Título III

De los socios y asociados de las cooperativas

Artículo 30°. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En la aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el sujeto pasivo sea socio de una Cooperativa, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

a) Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a lo dispuesto en los

artículos 28 y 29 de la presente Ley, estuviesen sujetos a retención.

b) No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.

c) Para determinar la cuantía de las variaciones patrimoniales derivadas de la transmisión o el reembolso de las aportaciones sociales, se adicionarán al coste de adquisición de éstas, las cuotas de ingreso satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley General de Cooperativas y, en su caso, de las Comunidades Autónomas, hubieran sido reintegradas en metálico o compensadas con retornos de que sea titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.

Artículo 31°. Valoración de las participaciones de los socios o asociados en las Cooperativas a efectos del Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.

A efectos de lo dispuesto en el artículo 6.º, f), de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, la valoración de las participaciones de los socios o asociados en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción en su caso, de las pérdidas sociales no reintegradas.

Artículo 32°. Deducción por doble imposición de dividendos.

Los socios de las cooperativas protegidas, sean personas físicas o jurídicas, gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o, en su caso, del Impuesto sobre Sociedades, del 10 por 100 de los percibidos. Cuando, por tratarse de una cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la bonificación prevista en el apartado segundo del artículo 34 de esta Ley, dicha deducción será del 5 por 100 de tales retornos.

Título IV

Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas

Artículo 33°. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas.

Las cooperativas protegidas disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 31.1 del texto refundido

aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.

b) La constitución y cancelación de préstamos incluso los representados por obligaciones.

c) Las adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el Fondo de Educación y Promoción para el cumplimiento de sus fines.

2. En el Impuesto sobre Sociedades se aplicarán los siguientes tipos de gravamen:

a) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados cooperativos se le aplicará el tipo del 20 por 100.

b) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados extracooperativos se le aplicará el tipo general.

3. Asimismo, gozarán, en el Impuesto sobre Sociedades, de libertad de amortización de los elementos de activo fijo nuevo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas y Sociedades Anónimas Laborales del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, o, en su caso, de las Comunidades Autónomas.

La cantidad fiscalmente deducible en concepto de libertad de amortización, una vez practicada la amortización normal de cada ejercicio en cuantía no inferior a la mínima, no podrá exceder del importe del saldo de la cuenta de resultados cooperativos disminuido en las aplicaciones obligatorias al Fondo de Reserva Obligatorio y participaciones del personal asalariado.

Este beneficio es compatible, en su caso, para los mismos elementos, con la deducción por inversiones prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

4. Gozarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos, de los siguientes tributos locales:

a) Impuesto sobre Actividades Económicas.

b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra.

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, los Ayuntamientos comunicarán anualmente a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda, la relación de cooperativas que hayan disfrutado efectivamente de estas bonificaciones y el importe total del gasto fiscal soportado.

Previas las comprobaciones que sean necesarias, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales ordenará las compensaciones que procedan con cargo a un crédito ampliable que se consignará, a tal efecto, en los Presupuestos Generales del Estado.

Apéndice normativo

Ley 20/1990

5. En el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas exención para las operaciones sujetas que realicen las cooperativas entre si o con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.

Artículo 34°. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas.

Las cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además de los beneficios reconocidos en el artículo anterior, de los siguientes:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención para las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.
2. En el Impuesto sobre Sociedades disfrutarán de una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 23 de esta Ley.

Artículo 35°. Cooperativas de segundo grado.

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33.
2. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 34.
3. Cuando las cooperativas asociadas sean protegidas y especialmente protegidas, además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33, disfrutarán de la bonificación contemplada en el apartado segundo del artículo 34, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota íntegra correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 36°. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas.

Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

- a) Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos actos, contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.
- b) Exención del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en el capítulo XV del Título VIII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- c) Bonificación del 95 por 100 de la cuota y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Artículo 37°. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos.

Las exenciones y bonificaciones fiscales previstas en la presente Ley se aplicarán a las cooperativas protegidas y, en su caso, a las especialmente protegidas, sin necesidad de previa declaración administrativa sobre la procedencia de su disfrute.

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Ley como causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida determinará la aplicación del régimen tributario general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 6 de esta Ley, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Ley General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora y, en particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 87, apartado 3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa.

Artículo 38°. Comprobación e inspección.

La Inspección de los Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda comprobará que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Ley y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa. El resultado de las actuaciones de la Inspección de los Tributos se comunicará a las Corporaciones Locales y Comunidades Autónomas interesadas en cuanto pueda tener trascendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.

Título V

De las Cooperativas de Crédito

Artículo 39°. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios.

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas que tengan reconocida competencia en esta materia en sus respectivos Estatutos de Autonomía, según el ámbito territorial de actuación de la cooperativa con sus socios, siempre que tengan su domicilio en territorio nacional y hayan sido inscritas en los Registros del Banco de España, Mercantil y en el correspondiente de Cooperativas.
2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas, aquellas Cooperativas de Crédito que hayan sido sancionadas por la comisión de infracciones calificadas de graves o muy graves en la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, o incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 13 de esta Ley, con excepción de

las contempladas en sus apartados 6, 9, 10 y 13 que, a efectos de su aplicación a las Cooperativas de Crédito, quedan sustituidas por las siguientes:

a) Cuando los retornos fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las operaciones realizadas con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios. Si existieran socios de trabajo no se perderá la condición de protegida cuando los retornos que se les acrediten sean proporcionales a los anticipos laborales percibidos durante el ejercicio económico.

b) La participación de la cooperativa, en cuantía superior al 25 por 100, en el capital social de entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá ser superior, cuando se trate de entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.

El Ministro de Economía podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas entidades.

c) La realización de operaciones activas con terceros no socios en cuantía superior en el ejercicio económico al 50 por 100 de los recursos totales de la cooperativa.

No se computarán en el referido porcentaje las operaciones realizadas por las Cooperativas de Crédito con los socios de las cooperativas asociadas, las de colocación de los excesos de tesorería en el mercado interbancario, ni la adquisición de valores y activos financieros de renta fija para la cobertura de los coeficientes legales o para la colocación de los excesos de tesorería.

d) La reducción del capital social a una cantidad inferior al mínimo obligatorio que el Gobierno determine sin que se restablezca en el plazo reglamentario o la realización por la cooperativa de operaciones o servicios fuera de su ámbito estatutario sin haber realizado previamente la necesaria ampliación de capital y la preceptiva reforma del Estatuto.

Artículo 40º. Beneficios fiscales reconocidos.

A las Cooperativas de Crédito a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Sociedades, la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos se gravará al tipo de 26 por 100. La base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos, que deberán ser contabilizados separadamente se gravará al tipo general del impuesto. A estos efectos tendrán la consideración de resultados cooperativos, además de los señalados en la Sección 2.ª del Capítulo cuarto del Título II de esta Ley, los procedentes de las operaciones señaladas en el segundo párrafo de la letra b), apartado 2, del artículo 39.

2. Los contemplados en el artículo 33 que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

Disposiciones adicionales

Primera.- Uno. A las Sociedades Agrarias de Transformación inscritas en el Registro General de tales entidades del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, les será de aplicación, salvo lo previsto en los apartados siguientes, el régimen tributario general y, en consecuencia, estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

Dos. A los efectos de este Impuesto, las operaciones realizadas por las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios se computarán por su valor de mercado.

Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sería concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

No obstante, cuando se trate de Sociedades Agrarias de Transformación que conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquél por el que efectivamente se hubiesen realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios o suministros incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario se aplicará este último.

Tres. Las Sociedades Agrarias de Transformación constituidas para el cumplimiento de los fines recogidos en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, e inscritas en el Registro General de Sociedades Agrarias de Transformación del Ministerio de Agricultura Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, disfrutará de los siguientes beneficios fiscales:

a) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención total para los actos de constitución y ampliación de capital.

b) En el Impuesto sobre Actividades Económicas disfrutarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota y recargos correspondientes a las actividades que realicen.

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, se procederá según lo establecido en el apartado 4 del artículo 33 de la presente Ley.

c) En el Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas, disfrutarán de exención las operaciones sujetas que realicen las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.

El disfrute de estos beneficios, sin perjuicio de la aplicación, en todo caso, de lo establecido en los apartados Uno y Dos de la presente Disposición quedará condicionado a que no se produzca una alteración sustancial de los caracteres propios de las Sociedades Agrarias de Transformación, a que se mantengan los requisitos necesarios

Apéndice normativo

Ley 20/1990

para su inscripción en el citado Registro y a que no se vulneren las normas que las regulan.

En materia de aplicación y comprobación de los beneficios fiscales antes mencionados se aplicará a las Sociedades Agrarias de Transformación lo dispuesto en los artículos 37 y 38 de esta Ley.

Segunda.- La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar los tipos tributarios, límites cuantitativos y porcentajes establecidos en la presente Ley, así como las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

Tercera.- 1. Las Cooperativas de Trabajo Asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por 100 de socios minúsculos y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo, gozarán de una bonificación del 90 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades durante los cinco primeros años de actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá adecuar o suprimir esta bonificación en función de la evolución del mercado de trabajo.

Cuarta.- Los preceptos que se señalan de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, quedan redactados en la forma que a continuación se indica:

A) Artículo sexto. Capital social: 1. El Gobierno, previo informe del Banco de España, establecerá la cuantía mínima del capital social de las Cooperativas de Crédito en función del ámbito territorial y del total de habitantes de derecho de los municipios comprendidos en dicho ámbito. Asimismo determinará la medida en que dicho capital haya de estar desembolsado.

2. Las Cooperativas de Crédito no podrán operar fuera de su ámbito territorial, delimitado en el Estatuto, sin previamente haber modificado éste y haber ampliado su capital social para ajustarlo al nivel que corresponda. Quedan a salvo lo dispuesto en el artículo cuarto, número 2, último párrafo y las operaciones meramente accesorias o instrumentales respecto al objeto social.

B) Artículo séptimo, número 4, párrafo primero. Las aportaciones serán reembolsadas a los socios en las condiciones que se señalen reglamentariamente, pero sólo cuando no se produzca una cobertura insuficiente del capital social obligatorio, reservas y coeficiente de solvencia.

C) Artículo octavo, número 3. Los beneficios del ejercicio se destinarán a cubrir pérdidas de ejercicios anteriores, que no hubiesen podido ser absorbidas con cargo a los recursos propios. El saldo acreedor de la cuenta de resultados constituirá el excedente neto del ejercicio económico y, una vez deducidos los impuestos exigibles y los intereses al capital desembolsado, limitados de acuerdo con la legislación cooperativa, el excedente disponible se destinará: a) A dotar el Fondo de Reserva obligatorio, al menos, con un 20 por 100; b) El 10 por 100, como mínimo, a la dotación del Fondo de Educación y Promoción, y c) El resto estará a disposición de la Asamblea General,

558

que podrá distribuirlo de la forma siguiente: retorno a los socios, basado en los criterios estatutarios al respecto, dotación a Fondos de Reserva voluntarios o análogos, que sólo serán disponibles previa autorización de la autoridad supervisora, y, en su caso, participación de los trabajadores. Todo ello, sin perjuicio del cumplimiento del coeficiente de solvencia y de la normativa aplicable a los tres primeros años de existencia de una Cooperativa de Crédito.

D) Disposición Transitoria Primera. Las Cooperativas de Crédito deberán adaptar sus Estatutos a lo establecido en esta Ley antes del 30 de junio de 1992, sin perjuicio de cumplir las normas imperativas de la misma y de que reglamentariamente puedan establecerse otras fechas para alcanzar los recursos propios exigibles según la normativa prudencial, que considerará especialmente el supuesto de Cooperativas de Crédito de ámbito local y domiciliadas en municipios con menos de 100.000 habitantes.

Quinta.- No se considerarán incrementos patrimoniales los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.

Sexta (3).- Programas operativos y planes de acción de las organizaciones de productores en el sector de frutas y hortalizas y en el sector de materias grasas.

Las actuaciones que realicen las organizaciones de productores, las asociaciones de organizaciones de productores u operadores y sus uniones, en cumplimiento de los programas operativos y planes de acción en cumplimiento de la normativa comunitaria reguladora de las organizaciones comunes de mercado de los sectores de frutas y hortalizas y de materias grasas no se considerarán, en ningún caso, prestaciones de servicios.

(3) Añadida por la disposición adicional cuarta de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social (BOE del 31), con efectos desde 1 de enero de 2004.

Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8).

Artículo 94. Deducción por inversiones en Canarias. (Redacción dada por la Ley 19/1994 a la letra b) del apartado 1).

1. Las Sociedades y demás Entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con domicilio fiscal en Canarias, podrán acogerse a partir del primer ejercicio económico cerrado con posterioridad a 31 de diciembre de 1991, y en relación a las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago, al régimen de deducción previsto en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, de acuerdo con las siguientes peculiaridades:

a) Los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

b) La deducción por inversiones tendrá como límite máximo el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por 100 al que para cada modalidad de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.

2. El régimen de deducción por inversiones del presente artículo será de aplicación a las Sociedades y demás Entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago.

En este caso el límite máximo de deducción sobre la cuota líquida a que se refiere la letra b) del número 1 anterior, se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general.

Igual criterio se seguirá respecto a las inversiones realizadas en territorio peninsular o Islas Baleares, mediante establecimientos permanentes, por las Entidades domiciliadas en Canarias.

Asimismo, dicho régimen de deducción por inversiones será de aplicación a las personas físicas que realicen actividades empresariales o profesionales en Canarias, con los mismos condicionantes y restricciones que establezca la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para la aplicación a los sujetos pasivos de dicho Impuesto de los incentivos o estímulos a la inversión establecidos en el Impuesto sobre Sociedades.

3. Además de los elementos que dan derecho a la deducción en el régimen general, las inversiones podrán efectuarse igualmente en elementos de activo fijo usados, que no hubieran gozado anteriormente de la deducción

por inversiones en el resto del territorio nacional, cuando supongan una evidente mejora tecnológica para la empresa, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

4. En lo que no se oponga a lo establecido en los números anteriores del presente artículo, se estará a lo dispuesto en la normativa general de la deducción para inversiones regulada en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y disposiciones complementarias.

Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

Artículo 26. Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales. (1)

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades aplicarán una bonificación del cincuenta por 100 de la cuota correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en Canarias o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.

2. La bonificación anterior también será aplicable a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan las mismas actividades y con los mismos requisitos exigidos a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, siempre y cuando determinen los rendimientos por el método de estimación directa.

La bonificación se aplicará sobre la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de las actividades de producción señaladas.

Artículo 27. Reserva para inversiones en Canarias. (Redacción vigente hasta 31-12-2006). (2)

1. Las sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, excepto las entidades cuyo objeto principal sea la prestación de servicios financieros y aquellas que tengan por objeto social principal la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, de acuerdo con las directrices comunitarias, tendrán derecho a la reducción en la base imponible de este impuesto de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo.

2. La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por 100 de la parte de beneficio obtenido en el mismo

período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

A estos efectos se considerarán beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal. Tampoco tendrá la consideración de beneficio no distribuido el correspondiente a las rentas que se hayan beneficiado de la deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese deducido de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya que en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

3. La reserva para inversiones deberá figurar en los balances con absoluta separación y título apropiado y será indisponible en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.

4. Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha de devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

a) La adquisición de activos fijos situados o recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de actividades empresariales del sujeto pasivo o que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario. A tal efecto se entenderán situados y utilizados en el archipiélago las aeronaves que tengan su base en Canarias y los buques con pabellón español y matriculados en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

Se considerarán como adquisición de activo fijo las inversiones realizadas por arrendatarios en inmuebles, cuando el arrendamiento tenga una duración mínima de cinco años, y las inversiones destinadas a la rehabilitación de un activo fijo si, en ambos casos, cumplen los requisitos contables para ser consideradas como activo fijo para el inversor.

A los efectos de esta letra, se entenderán situados o recibidos en el archipiélago canario las concesiones administrativas de uso de bienes de dominio público radicados en Canarias, las concesiones administrativas de prestación de servicios públicos que se desarrollen exclusivamente en el archipiélago, así como las aplicaciones informáticas, y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del sujeto pasivo o de sus productos, y que vayan a aplicarse exclusivamente en procesos productivos o actividades comerciales que se desarrollen en el ámbito territorial canario.

El importe de los gastos en investigación que cumplan los requisitos para ser contabilizados como activo fijo se considerará materialización de la reserva para inversiones en la parte correspondiente a los gastos de personal

(1) Redacción dada por el artículo primero.Dos del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

(2) Redacción vigente a 31-12-2006. Véase la disposición transitoria segunda del Real Decreto-ley 12/2006 en este apéndice normativo.

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

satisfechos a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo realizadas en Canarias, y en la parte correspondiente a los gastos de proyectos de investigación y desarrollo contratados con universidades, Organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, oficialmente reconocidos y registrados y situados en Canarias. Esta materialización será incompatible, para los mismos gastos, con cualquier otro beneficio fiscal.

Tratándose de activos fijos usados, éstos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, y deberán suponer una mejora tecnológica para la empresa.

El inmueble adquirido para su rehabilitación tendrá la consideración de activo usado apto para la materialización de la reserva cuando el coste de la reforma sea superior a la parte del precio de adquisición correspondiente a la construcción.

b) La suscripción de títulos valores o anotaciones en cuenta de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones locales Canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones.

A estos efectos el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

c) La suscripción de acciones o participaciones en el capital de sociedades que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que éstas realicen las inversiones previstas en la letra a) de este apartado, en las condiciones reguladas en esta Ley. Dichas inversiones no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal por tal concepto.

5. Los elementos en que se materialice la reserva para inversiones, cuando se trate de elementos de los contemplados en la letra a) del apartado 4 anterior, deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del mismo sujeto pasivo durante cinco años como mínimo o durante su vida útil si fuera inferior, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso.

Cuando se trate de los valores a los que sea refieren las letras b) y c) del apartado anterior, deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo durante cinco años ininterrumpidos.

Los sujetos pasivos que se dediquen, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos fijos podrán disfrutar del régimen de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

6. Las disminuciones de patrimonio relativas a los elementos afectos a la reserva para inversiones habidas con

posterioridad al período de permanencia a que se refiere el apartado 5, no se integrarán en la base imponible a menos que se materialice el equivalente de su importe como una nueva dotación a la reserva para inversiones que deberá cumplir todos los requisitos previstos en esta norma.

La dotación correspondiente al importe de la disminución sufrida no dará derecho a la reducción de la base imponible prevista en el apartado 1.

7. La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes, con la deducción por inversiones y con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios a que se refiere el artículo 36 ter de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

8. El cumplimiento de los requisitos contemplados en este artículo podrá acreditarse por los medios de prueba admitidos en derecho. A estos efectos, la dotación de la reserva se podrá entender probada cuando el sujeto pasivo haya presentado dentro del plazo legalmente establecido la declaración tributaria en la que aplique el incentivo regulado en este artículo.

La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad al plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, dará lugar a la integración en la base imponible del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de la misma.

Sobre la parte de cuota derivada de lo previsto en el párrafo anterior se girará el interés de demora correspondiente calculado desde el último día del plazo de ingreso voluntario de la liquidación en la que se realizó la correspondiente reducción de la base imponible.

9. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando éstos provengan de actividades empresariales realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La deducción se calculará aplicando el tipo medio de gravamen a las dotaciones anuales a la reserva y tendrán como límite el 80 por 100 de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

Este beneficio fiscal se aplicará de acuerdo a lo dispuesto en los apartados 3 a 8 de este artículo, en los mismos términos que los exigidos a las sociedades y demás entidades jurídicas.

10. Los sujetos pasivos a que se refiere este artículo podrán llevar a cabo inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva para inversiones, siempre que cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo y

las citadas dotaciones se realicen con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2006.

Se comunicará la citada materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en este apartado ocasionará la pérdida del beneficio fiscal y será de aplicación lo previsto en el apartado 8 de este artículo.

Artículo 27. Reserva para inversiones en Canarias. (Redacción vigente para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007) (3).

1. Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en este artículo.

Las entidades que tengan por actividad principal la prestación de servicios financieros o la prestación de servicios a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades a entidades que pertenezcan al mismo grupo de sociedades en el sentido del apartado 3 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, únicamente podrán disfrutar de la reducción prevista en el párrafo anterior cuando materialicen los importes destinados a la reserva en las inversiones previstas en las letras A, B y, en su caso, en las condiciones que puedan establecerse reglamentariamente, en el número 1º de la letra D del apartado 4 de este artículo.

2. La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del noventa por ciento de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

A estos efectos, se considerarán beneficios procedentes de establecimientos en Canarias los derivados de actividades económicas, incluidos los procedentes de la transmisión de los elementos patrimoniales afectos a las mismas, en los términos que reglamentariamente se determinen.

A estos efectos se considerarán beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de

carácter legal. No tendrá la consideración de beneficio no distribuido:

a) El correspondiente a las rentas que se hayan beneficiado de la deducción establecida en el artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

b) El que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones regulada en este artículo.

c) El que derive de la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo no afectos a la realización de actividades económicas. A estos efectos, no tendrán la consideración de elementos patrimoniales afectos los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión a terceros de capitales propios.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detruido de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

3. La reserva para inversiones deberá figurar en los balances con absoluta separación y título apropiado y será indisponible en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.

4. Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

A. Las inversiones iniciales consistentes en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:

La creación de un establecimiento.

La ampliación de un establecimiento.

La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.

La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

También tendrán la consideración de iniciales las inversiones en suelo, edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo y se afecte:

A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.

Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

(3) Redacción dada por el artículo primero.Tres del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

A las zonas comerciales, y a las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico, situadas ambas en un área cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril, por la que se aprueban las Directrices de Ordenación General y las Directrices de Ordenación del Turismo de Canarias.

Tratándose de elementos de transporte, deberán destinarse al uso interno de la empresa en Canarias, según se determina en el apartado 5 de este artículo, sin que puedan utilizarse para la prestación de servicios de transporte a terceros.

En el caso de activo fijo inmaterial, deberá tratarse de derechos de uso de propiedad industrial o intelectual, conocimientos no patentados, en los términos que reglamentariamente se determinen, y de concesiones administrativas, y reunir los siguientes requisitos:

Utilizarse exclusivamente en el establecimiento que reúna las condiciones indicadas en esta letra.

Ser amortizable.

Ser adquirido a terceros en condiciones de mercado. En el caso de las concesiones administrativas se entenderá que son adquiridas en condiciones de mercado cuando sean objeto de un procedimiento de concurrencia competitiva.

Figurar en el activo de la empresa.

Tratándose de sujetos pasivos que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de activos fijos usados, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo. Tratándose de suelo, deberán cumplirse en todo caso las condiciones previstas en esta letra.

Reglamentariamente se determinarán los términos en que se entienda que se produce la creación o ampliación de un establecimiento y la diversificación y la transformación sustancial de su producción.

B. La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión.

La creación de puestos de trabajo se determinará por el incremento de la plantilla media total del sujeto pasivo producido en dicho período respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores a la fecha de la entrada en funcionamiento de la inversión, siempre que dicho incremento se mantenga durante un período de cinco años, salvo en el caso de sujetos pasivos que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo

en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, quienes deberán mantener dicho incremento durante tres años.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

C. La adquisición de elementos patrimoniales del activo fijo material o inmaterial que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

Tratándose de vehículos de transporte de pasajeros por vía marítima o por carretera, deberán dedicarse exclusivamente a servicios públicos en el ámbito de funciones de interés general que se correspondan con las necesidades públicas de las Islas Canarias.

Tratándose de suelo, edificado o no, éste debe afectarse:

A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.

Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

A las zonas comerciales, y a las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico, situadas ambas en un área cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril.

D. La suscripción de:

1º Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

Estas sociedades realizarán las inversiones previstas en las letras A y B anteriores, en las condiciones reguladas en este artículo. Siempre que tanto la entidad suscriptora del capital como la que efectúa la inversión cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, será posible efectuar las inversiones de las ci-

tadas letras A y B en los términos y condiciones previstos para este tipo de sujetos pasivos.

Estas sociedades deberán efectuar estas inversiones en el plazo de tres años a contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en el que el sujeto pasivo que adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este artículo.

Los activos así adquiridos deberán mantenerse en funcionamiento en Canarias en los términos previstos en este artículo.

El importe del valor de adquisición de las inversiones realizadas por la sociedad participada deberá alcanzar, como mínimo, el importe desembolsado de las acciones o participaciones adquiridas por el sujeto pasivo.

Las inversiones realizadas por la sociedad participada no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.

A estos efectos, la entidad suscriptora del capital procederá a comunicar fehacientemente a la sociedad emisora el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión. La sociedad emisora comunicará fehacientemente a la entidad suscriptora de su capital las inversiones efectuadas con cargo a sus acciones o participaciones cuya suscripción haya supuesto la materialización de la reserva así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas con los fondos derivados de las acciones o participaciones emitidas según el orden en el que se haya producido su desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

2º Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1º anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta Ley. Adicionalmente, se deberán reunir las siguientes condiciones:

El importe de la emisión o de la ampliación de capital será superior a 750.000 euros.

Al menos el 10% de la emisión o de la ampliación de capital será suscrito por alguna persona o entidad que no materialice cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias y será desembolsado de manera inmediata tras el otorgamiento de la escritura de constitución o ampliación de capital.

La persona o entidad que suscriba las acciones o participaciones emitidas no podrá transmitir o ceder el uso a terceros de los activos afectos a su actividad económica, existentes en el ejercicio anterior a la suscripción, en dicho ejercicio o en los cuatro ejercicios posteriores, salvo que haya terminado su vida útil y se proceda a su sustitución o que se trate de operaciones realizadas en el curso normal de su actividad por sujetos pasivos que se dediquen, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos fijos, siempre

que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el apartado 3 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. En ningún caso podrá transmitirlos o ceder su uso a la entidad de la Zona Especial Canaria cuyas acciones suscriba ni a otra persona vinculada con esta última en los términos anteriormente indicados.

La persona o entidad que suscriba las acciones o participaciones emitidas no procederá a la reducción de su plantilla media total, existente en el ejercicio anterior a la suscripción, en los cuatro ejercicios posteriores. Para el cálculo de la plantilla media total de las empresas se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

3º Acciones o participaciones en el capital o en el patrimonio emitidas por sociedades y fondos de capital riesgo regulados en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y sus sociedades gestoras, y en fondos de inversión regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que las entidades de capital-riesgo y los fondos de inversión participados inviertan una cantidad equivalente de las participaciones adquiridas en acciones o participaciones representativas del capital de las sociedades a que se refieren los números 1º y 2º de esta letra que cumplan con los requisitos allí establecidos, emitidas con ocasión de su constitución o ampliación de capital.

A estos efectos, la entidad suscriptora del capital procederá a comunicar fehacientemente a la entidad gestora de la entidad de capital riesgo o del fondo de inversión correspondiente el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión, quien lo comunicará fehacientemente a su vez a la sociedad que realice las inversiones previstas en las letras A y B de este apartado. Esta última comunicará fehacientemente a la entidad gestora las inversiones efectuadas así como su fecha, quien lo comunicará fehacientemente a su vez a la sociedad suscriptora de las acciones o participaciones de la entidad de capital riesgo o del fondo de inversión. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas con los fondos derivados de las acciones o participaciones emitidas según el orden en el que se haya producido su desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

Las inversiones realizadas por la sociedad participada por la entidad de capital riesgo o por el fondo de inversión no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.

4º Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

infraestructuras y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

A estos efectos, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

5º Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

A estos efectos, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

6º Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

A estos efectos y cuando se trate de entidades del sector público, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule en su caso la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

5. Los activos en que se materialice la inversión deberán estar situados o ser recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del sujeto pasivo, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario.

A tal efecto se entenderán situados y utilizados en el archipiélago:

Las aeronaves que, por su destino, contribuyan a mejorar las conexiones de las Islas Canarias, en los términos que reglamentariamente se determinen.

Los buques con pabellón español y matriculados en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

Las redes de transporte y de comunicaciones que conecten el archipiélago canario con el exterior, por el tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de

las Islas Canarias y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago.

Las aplicaciones informáticas y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del sujeto pasivo o de sus productos, y que vayan a aplicarse exclusivamente en procesos productivos o actividades comerciales que se desarrollen en el ámbito territorial canario, así como los derechos de propiedad intelectual que sean objeto de reproducción y distribución exclusivamente en el archipiélago canario.

Las concesiones administrativas de uso de bienes de dominio público radicados en Canarias.

Las concesiones administrativas de prestación de servicios públicos que se desarrollen exclusivamente en el archipiélago.

Las concesiones administrativas de obra pública para la ejecución o explotación de infraestructuras públicas radicadas en Canarias.

6. Se entenderá que el importe de la materialización alcanzará al precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales, con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, sin que pueda resultar superior a su valor de mercado.

En el caso de redes de transporte y comunicaciones que conecten el archipiélago canario con el exterior, el importe de la materialización alcanzará al valor de adquisición o coste de producción del tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de las Islas Canarias y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago.

En el caso de las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo, el importe de la materialización de la reserva en elementos patrimoniales del inmovilizado inmaterial no podrá exceder del cincuenta por ciento del valor total del proyecto de inversión del que formen parte, salvo que se trate de sujetos pasivos que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

Se computará el cincuenta por ciento del importe de los costes de estudios preparatorios y de consultoría, cuando estén directamente relacionados con las inversiones previstas en la letra A del apartado 4 de este artículo y se trate de sujetos pasivos que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento.

El importe de la materialización de la reserva en gastos de investigación y desarrollo también alcanzará a los

proyectos contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, oficialmente reconocidos y registrados y situados en Canarias.

En el caso de las acciones, participaciones o títulos valores a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción. En el caso de acciones o participaciones, también tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión.

La parte de la inversión financiada con subvenciones no se considerará como importe de materialización de la reserva.

7. Se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

8. Los activos en que se haya materializado la reserva para inversiones a que se refieren las letras A y C del apartado 4, así como los adquiridos por las sociedades participadas a que se refiere la letra D de ese mismo apartado, deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del adquirente durante cinco años como mínimo, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su vida útil fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya, que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción prevista en este artículo y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. No podrá entenderse que esta nueva adquisición supone la materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias, salvo por el importe de la misma que excede del valor del elemento patrimonial que se sustituye y que tuvo la consideración de materialización de la reserva regulada en este artículo. En el caso de la adquisición de suelo, el plazo será de diez años.

En los casos de pérdida del activo se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

Los sujetos pasivos que se dediquen a la actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos fijos podrán disfrutar del régimen de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 16, apartado 3, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando concurren las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 27 de la Ley 35/2006.

En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, el sujeto pasivo deberá tener la consideración de empresa turística de acuerdo con lo previsto en la Ley 7/1995, de 6

de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, tratarse del arrendamiento de viviendas protegidas por la sociedad promotora, de bienes inmuebles afectos al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, o de zonas comerciales situadas en áreas cuya oferta turística se encuentre en declive, por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas, según los términos en que se define en las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003, de 14 de abril.

Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros.

9. Las inversiones en que se materialice la reserva se podrán financiar mediante los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en cuyo caso la reducción en la base imponible quedará condicionada al ejercicio efectivo de la opción de compra.

10. Los sujetos pasivos deberán presentar un plan de inversiones para la materialización de la reserva que se deberá adjuntar a la declaración por el impuesto correspondiente al período impositivo en el que se practica la reducción prevista en este artículo.

El plan que tenga por objeto alguna de las inversiones previstas en las letras A, B y D, números 1º y 2º, describirá la finalidad de la inversión, los términos en que afectará al desarrollo de su explotación y las variaciones que se puedan producir en el empleo e indicará, de forma aproximada, el plazo de ejecución y los elementos patrimoniales que deban ser adquiridos, con la inclusión del valor de adquisición o coste de producción estimado y el período previsto para su entrada en funcionamiento. Asimismo, se referirá a las inversiones anticipadas que se hubieran realizado con anterioridad a la dotación de la reserva, en los términos previstos en el apartado 11 de este artículo.

El plan que tenga por objeto la inversión en la suscripción de títulos valores referidos en los números 3º, 4º, 5º y 6º de la letra D del apartado 4 de este artículo, identificará la entidad emisora de los títulos y el valor de los títulos por el que se solicitara la suscripción y que determinará la materialización de la reserva.

Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 4 de este artículo, los sujetos pasivos deberán presentar adicionalmente un plan especial de inversión que se deberá adjuntar a la declaración por el impuesto en la que se practica la reducción prevista en este artículo, siempre que se inicie la misma dentro del plazo indicado en dicho apartado y alcance de dicho período un veinticinco por ciento de su importe total.

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

Reglamentariamente se establecerá el contenido de los planes de inversión, el procedimiento para su presentación y el órgano de la Administración tributaria competente para la aprobación de los planes especiales de inversión.

11. Los sujetos pasivos a que se refiere este artículo podrán llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2013.

La citada materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

12. La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Tratándose de activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

13. Mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo, los sujetos pasivos harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

- a) El importe de las dotaciones efectuadas a la reserva con indicación del ejercicio en que se efectuaron.
- b) El importe de la reserva pendiente de materialización, con indicación del ejercicio en que se hubiera dotado.
- c) El importe y la fecha de las inversiones, con indicación del ejercicio en que se produjo la dotación de la reserva, así como la identificación de los activos en que se materializa.
- d) El importe y la fecha de las inversiones anticipadas a la dotación, previstas en el apartado 11 de este artículo, lo que se hará constar a partir de la memoria correspondiente al ejercicio en que las mismas se materializaron.
- e) El importe correspondiente a cualquier otro beneficio fiscal devengado con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.
- f) El importe de las subvenciones solicitadas o concedidas por cualquier Administración pública con ocasión

de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

Los sujetos pasivos que no tengan obligación de llevar cuentas anuales llevarán un libro registro de bienes de inversión, en el que figurará la información requerida en las letras a) a e) anteriores.

En relación con las inversiones previstas en los números 1º, 2º y 3º de la letra D del apartado 4 de este artículo, la sociedad que realice cualquiera de las inversiones previstas en sus letras A y B, así como las entidades gestoras de las entidades de capital riesgo y de los fondos de inversión, mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento a que se refiere el apartado 8 de este artículo, harán constar en la memoria de las cuentas anuales el importe y la fecha de las inversiones efectuadas que supongan la materialización de la reserva prevista en este artículo dotada por la entidad suscriptora de sus acciones o participaciones, así como los ejercicios durante los cuales la misma deba mantenerse en funcionamiento.

14. La suma del importe de la minoración de la cuota íntegra por el impuesto que se derive de la aplicación de la reducción regulada en este artículo y de cualquier otro beneficio fiscal o subvención de cualquier Administración pública, devengados o concedidos con ocasión de una misma inversión de las previstas en las letras A, B y, en su caso, en el número 1º de la letra D del apartado 4 de este artículo, no podrá exceder de los límites previstos en la normativa comunitaria para las ayudas a la inversión.

Para computar el importe correspondiente a una misma inversión, se considerará integrado en un proyecto único el conjunto de activos adquiridos en un plazo de tres años que se integren en una unidad autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.

15. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando éstos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La deducción se calculará aplicando el tipo medio de gravamen a las dotaciones anuales a la reserva y tendrá como límite el ochenta por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

Este beneficio fiscal se aplicará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 3 a 14 de este artículo, en los mismos términos que los exigidos a las sociedades y demás entidades jurídicas.

16. La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo los contenidos en sus apartados 3, 10 y 13,

dará lugar a que el sujeto pasivo proceda a la integración, en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o en la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que ésta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.

17. Constituyen infracciones tributarias graves los siguientes supuestos:

- a) La falta de contabilización de la reserva para inversiones en los términos previstos en el apartado 3 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento de la dotación que debiera haberse efectuado.
- b) No hacer constar en la memoria de las cuentas anuales la información a que se refiere el apartado 13 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento del importe de las dotaciones a la reserva para inversiones que debieran haberse incluido.
- c) Incluir datos falsos, incompletos o inexactos en la memoria de las cuentas anuales a que se refiere el apartado 13 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria fija de 500 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 5.000 euros.

Constituyen infracciones tributarias leves los siguientes supuestos:

- a) No comunicar los datos o comunicar datos falsos, incompletos o inexactos a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria fija de 150 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 500 euros.
- b) La no presentación del plan de inversión a que se refiere el apartado 10 de este artículo, que será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento del importe de la dotación efectuada a la reserva para inversiones a cuya materialización debería haberse referido.
- c) La omisión, falseamiento o inexactitud de los datos que deben contenerse en el plan de inversión a que se refiere el apartado 10 de este artículo, se sancionará con multa pecuniaria fija de 150 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 500 euros.

18. Reglamentariamente se determinará la información que deban suministrar los sujetos pasivos que practiquen la reducción prevista en este artículo junto con la declaración por el Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con el objeto de verificar que el importe de las ayudas y beneficios obtenidos en

relación con una misma inversión no excede de los límites establecidos en el apartado 14 de este artículo.

Reglamentariamente se determinarán los plazos y condiciones para que el sujeto pasivo notifique las inversiones efectuadas con cargo a la reserva regulada en este artículo para la adquisición de elementos de transporte marítimo o aéreo y las realizadas, en el sector de la transformación y comercialización de productos agrícolas, cuando, en este último caso, su importe sea superior a veinticinco millones de euros o el correspondiente a la cuota por los Impuestos que se hubieran devengado, cuando no hubieran sido de aplicación las medidas fiscales reguladas en esta Ley, supere los doce millones de euros.

TÍTULO V

La Zona Especial Canaria

Capítulo I

Creación, vigencia y ámbito de la Zona Especial Canaria

Artículo 29. Vigencia de la Zona Especial Canaria. (4)

1. La vigencia de la Zona Especial Canaria tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2019, prorrogable previa autorización de la Comisión Europea.
2. No obstante, la autorización de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2013.
3. El mantenimiento de la Zona Especial Canaria estará condicionado en todo caso al resultado de las revisiones periódicas que deba realizar la Comisión Europea.

Capítulo III

Régimen especial de las entidades de la Zona Especial Canaria

Artículo 42. Impuesto sobre Sociedades. Régimen especial. Acumulabilidad.

1. Las entidades de la Zona Especial Canaria tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:
 - a) Aplicarán el tipo de gravamen especial que resulte de lo establecido en el artículo siguiente a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que

(4) Redacción dada por el artículo primero. Cuatro del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, con efectos a partir de 1-1-2007.

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria. **(5)**

a) Aplicarán el tipo de gravamen especial establecido en el artículo siguiente a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria. **(6)**

b) Las entidades de la Zona Especial Canaria llevarán su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normativa contable que les sea de aplicación, sin perjuicio de las siguientes especialidades:

a') Deberán individualizar en cuentas separadas las operaciones indicadas en los apartados 1 y 2 de la regla segunda del artículo 44 de esta Ley.

b') Las sucursales a las que se refiere la letra c) del apartado 3 del artículo 31 de esta Ley deberán llevar contabilidad separada de la contabilidad de la entidad de la Zona Especial Canaria.

c') Deberá incluirse en la memoria un desglose de la parte de la cuenta de pérdidas y ganancias, así como de todas aquellas cuentas que reflejan aplicación del beneficio, que proceda de las operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, determinada por aplicación a las mismas del porcentaje obtenido según se establece en la regla segunda del artículo 44 de esta Ley.

2. Los beneficios fiscales de la Zona Especial Canaria se podrán simultanear con otras ayudas a la inversión y a la creación de empleo dentro de los límites y con las condiciones establecidas en la normativa comunitaria.

Artículo 43. Impuesto sobre Sociedades. Tipos de gravamen especiales. (7)

1. Para la determinación del tipo de gravamen especial aplicable, el período de vigencia de la Zona Especial Canaria se dividirá en tres tramos, los cuales tendrán la duración siguiente, expresada en años naturales:

Primer tramo:

Los primeros tres años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2000 y 2001.

Los primeros dos años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2002, 2003 y 2004.

El primer año para las restantes.

(5) Redacción vigente a 31-12-2006. Véase la disposición transitoria tercera del Real Decreto-ley 12/2006 en este apéndice normativo.

(6) Redacción dada por el artículo primero.Ocho del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

(7) Redacción vigente a 31-12-2006. Véase la disposición transitoria tercera del Real Decreto-ley 12/2006 en este apéndice normativo.

Segundo tramo:

Los siguientes cuatro años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2000.

Los siguientes tres años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2001 y 2002.

Los siguientes dos años para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2003, 2004 y 2005.

El siguiente año para las entidades de la Zona Especial Canaria autorizadas en 2006.

Tercer tramo: El resto del período de vigencia.

2. a) En función de los tramos anteriores y de la creación neta de empleo de la entidad de la Zona Especial Canaria, los tipos impositivos especiales serán los siguientes:

Creación neta de empleo	Tramo primero	Tramo segundo	Tramo tercero
	—	—	—
	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
Entre 5 y 8 trabajadores	1	2,5	5
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	1	2,25	4,5
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	1	2	4
Más de 20 trabajadores	1	1,75	3,5

Las variaciones en la creación neta de empleo surtirán efecto en el ejercicio impositivo en que se produzcan. Se entiende por creación neta de empleo el número de puestos de trabajo netos creados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria desde la autorización de la entidad de la Zona Especial Canaria.

b) En los supuestos del párrafo segundo de la letra e) del apartado 3 del artículo 31 de esta Ley, en que la entidad de la Zona Especial Canaria incorpore una plantilla anterior, los tipos impositivos sobre la parte de base imponible derivada de las operaciones que realice material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria serán los siguientes:

Incremento neto de la plantilla	Tramo primero	Tramo segundo	Tramo tercero
	—	—	—
	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
Más de un 50 por 100 de incremento	1	2,5	5
De un 25 por 100 a un 50 por 100 de incremento	2,5	3,5	5
Menos de un 2,5 por 100 de incremento	3,5	4,5	5

Las variaciones en el incremento neto de plantilla surtirán efecto en el ejercicio impositivo en que se produzcan. Se entiende por incremento neto de plantilla el resultado de multiplicar por cien la fracción siguiente:

En el numerador, la creación neta de empleo, tal y como se define en la letra a) de este apartado, menos la totalidad de la plantilla incorporada.

En el denominador, la totalidad de la plantilla incorporada.

c) Los tipos impositivos señalados en las letras anteriores serán de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en cada uno de los años naturales correspondientes a cada tramo.

3. Cuando la entidad de la Zona Especial Canaria tenga por objeto social o actividad la realización de actividades escasamente implantadas en el archipiélago canario, los tipos impositivos aplicables al segundo y tercer tramos se reducirán en un 20 por 100.

A estos efectos se considerarán actividades escasamente implantadas en las islas Canarias, aquellas que, de forma agregada, ocupen a un porcentaje no superior al 1,5 de la población activa de las islas Canarias o que representen menos del 1 por 100 del valor añadido bruto, a precios de mercado, de las mismas.

4. Los requisitos y condiciones a que se refieren los apartados anteriores se podrán desarrollar reglamentariamente.

Artículo 43. Impuesto sobre Sociedades. Tipo de gravamen especial. (8)

El tipo de gravamen especial aplicable será del 4%.

Artículo 44. Impuesto sobre Sociedades. Determinación de la parte de base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria que, a efectos de la aplicación de los tipos especiales de gravamen, se deriven de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se seguirán las siguientes reglas:

Primera.- Se determinará la base imponible de la entidad conforme a las normas del Impuesto sobre Sociedades.

Segunda.- Se determinará el porcentaje resultante de multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

1. En el numerador, con signo positivo, el importe de las siguientes operaciones:

a) Las transmisiones de bienes muebles corporales efectuadas en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Se considerarán efectuadas en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria las transmisiones de bienes cor-

porales cuando la puesta a disposición del adquirente se realice en dicho ámbito o se inicie desde él la expedición o transporte necesario para dicha puesta a disposición.

Si los bienes hubieran de ser objeto de instalación o montaje fuera del ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se incluirá el valor de los trabajos de preparación y fabricación que se efectúen en dicho ámbito y el de las prestaciones de servicios que completen la entrega o instalación, siempre que efectúen con los medios afectos a la entidad de la Zona Especial Canaria radicados o adscritos al ámbito geográfico de la misma.

b) Las transmisiones de bienes inmuebles que formen parte del activo inmovilizado afecto a la actividad, incluidos los derechos reales sobre los mismos, cuando los bienes estén situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

c) Las prestaciones de servicios a que se efectúen con los medios de la entidad que estén radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria. A estos efectos, tendrán esta consideración las operaciones con bienes y servicios realizadas mediante el uso de tecnologías de la información y las telecomunicaciones, con los medios de la entidad radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria y en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

d) Las operaciones realizadas desde los centros de actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria destinadas a sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico, cuando las mismas se hayan utilizado por la sucursal para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.

2. En el numerador, con signo negativo, el valor de las siguientes operaciones:

a) Las operaciones recibidas por los centros de actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria desde sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico siempre que las mismas se hayan utilizado por la entidad de la Zona Especial Canaria para la entrega de bienes o la prestación de servicios a terceros.

b) Las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos por la entidad de la Zona Especial Canaria procedentes de entidades que no tengan el carácter de entidad de la Zona Especial Canaria como consecuencia de operaciones acogidas al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores previsto en el capítulo VIII del Título VIII de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

3. En el denominador se incluirá el importe de la totalidad de los ingresos y demás componentes positivos de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria.

4. El porcentaje resultante de la aplicación de los criterios anteriores se redondeará en la unidad superior.

5. Para el cálculo de la fracción anterior, las operaciones referidas se consignarán por su valor a efectos del Impuesto sobre Sociedades, a excepción de las realizadas entre los centros de actividad de la entidad de la Zona

(8) Redacción dada por el artículo primero.Nueve del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

Especial Canaria situados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria y sus sucursales situadas fuera de dicho ámbito geográfico, que se computarán con arreglo al valor normal de mercado de las mismas determinado según se establece en el artículo 16.3 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Tercera.-(9) El tipo de gravamen especial se aplicará exclusivamente a la parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:

- El importe que resulte de aplicar a la base imponible el porcentaje determinado en el apartado anterior.
- El importe que, en función de la creación de empleo y la actividad desarrollada, resulte del cuadro siguiente:

Creación neta de empleo	Actividades de servicios	Actividades industriales
	euros	euros
Entre 5 y 8 trabajadores	1.500.000 euros	1.800.000 euros
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	2.000.000 euros	2.400.000 euros
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	3.000.000 euros	3.600.000 euros
Más de 20 trabajadores y hasta 50 trabajadores	8.000.000 euros	9.200.000 euros
Más de 50 trabajadores y hasta 100 trabajadores	18.000.000 euros	21.600.000 euros
Más de 100 trabajadores	100.000.000 euros	120.000.000 euros

No obstante lo anterior, se aplicarán los siguientes límites cuando se trate de las actividades de: comercio al por mayor e intermediarios del comercio (excepto de vehículos de motor y motocicletas); agencias de viajes, mayoristas y minoristas de turismo y otras actividades de apoyo turístico; actividades informáticas; actividades jurídicas, de contabilidad, teneduría de libros, asesoría fiscal, estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública; consulta y asesoramiento sobre dirección y gestión empresarial; gestión de sociedades de cartera, y servicios de publicidad y relaciones públicas:

Creación neta de empleo	Actividades mencionadas
	euros
Entre 5 y 8 trabajadores	1.125.000 euros
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	1.500.000 euros
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	2.250.000 euros
Más de 20 trabajadores y hasta 50 trabajadores	6.000.000 euros
Más de 50 trabajadores y hasta 100 trabajadores	13.500.000 euros
Más de 100 trabajadores	75.000.000 euros

Tercera.-(10) El tipo de gravamen especial se aplicará exclusivamente a la parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:

- El importe que resulte de aplicar a la base imponible el porcentaje determinado en la regla anterior.
- El importe que, en función de la creación de empleo y la actividad desarrollada, resulte del cuadro siguiente:

Creación neta de empleo	Actividades de servicios	Actividades industriales
	euros	euros
Entre 3 y 8 trabajadores	1.500.000	1.800.000
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	2.000.000	2.400.000
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	3.000.000	3.600.000
Más de 20 trabajadores y hasta 50 trabajadores	8.000.000	9.200.000
Más de 50 trabajadores y hasta 100 trabajadores	18.000.000	21.600.000
Más de 100 trabajadores	100.000.000	120.000.000

No obstante lo anterior, se aplicarán los siguientes límites cuando se trate de las actividades de: comercio al por mayor e intermediarios del comercio (excepto de vehículos de motor y motocicletas); agencias de viajes, mayoristas y minoristas de turismo y otras actividades de apoyo turístico; actividades informáticas, actividades jurídicas, de contabilidad, tenedurías de libros, asesoría fiscal, estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública; consulta y asesoramiento sobre dirección y gestión empresarial; gestión de sociedades de cartera, y servicios de publicidad y relaciones públicas:

Creación neta de empleo	Actividades mencionadas
	euros
Entre 3 y 8 trabajadores	1.125.000
Más de 8 y hasta 12 trabajadores	1.500.000
Más de 12 y hasta 20 trabajadores	2.250.000
Más de 20 trabajadores y hasta 50 trabajadores	6.000.000
Más de 50 trabajadores y hasta 100 trabajadores	13.500.000
Más de 100 trabajadores	75.000.000

A estos efectos, se entiende por creación neta de empleo el número de puestos de trabajo netos creados en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria desde la

(9) Redacción vigente a 31-12-2006. Véase la disposición transitoria tercera del Real Decreto-ley 12/2006 en este apéndice normativo.

(10) Redacción dada por el artículo primero.Diez del Real Decreto.ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

autorización de la entidad de la Zona Especial Canaria, excluidas, en su caso, las incorporaciones de una plantilla anterior.

Las variaciones en la creación neta de empleo surtirán efecto en el ejercicio impositivo en que se produzcan.

Artículo 52. Pérdida de beneficios fiscales.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el artículo 31 de esta Ley determinará, sin perjuicio de la revocación o cancelación de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, la pérdida del derecho al disfrute de los beneficios fiscales establecidos en el presente título.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades, esta pérdida surtirá efectos en el período impositivo en que dicho incumplimiento se produzca. Además, si el requisito incumplido fuera el contemplado en la letra d) del apartado 3 del artículo 31 de la presente Ley, junto a la cuota diferencial del ejercicio se incluirá la diferencia entre la cuota íntegra liquidada en los períodos impositivos finalizados con anterioridad y la que se hubiera liquidado aplicando el tipo de gravamen general a la totalidad de la base imponible, así como los correspondientes intereses de demora.

Artículo 71. Infracciones y sanciones tributarias.

1. Lo dispuesto en este capítulo se entenderá sin perjuicio de lo previsto en las disposiciones reguladoras del régimen de infracciones y sanciones tributarias y del procedimiento para su aplicación.

2. Las resoluciones del Consorcio de la Zona Especial Canaria que recaigan como consecuencia de la incoación de los expedientes sancionadores dimanantes del régimen previsto en este capítulo no impedirán el ejercicio de las competencias que el ordenamiento jurídico atribuye a las Administraciones tributarias en orden a la verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos por la presente Ley a las entidades de la Zona Especial Canaria para el disfrute de los beneficios fiscales contemplados en la misma.

Título VII

Registro especial de buques y empresas navieras

Capítulo I

Normas generales

Artículo 73. Inscripción de buques.

1. Se podrán inscribir en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras los buques y empresas navieras que cumplan los requisitos de la disposición adicional decimoquinta de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante.

2. **(11)** Los tripulantes y las empresas de los buques que estén adscritos a los servicios regulares entre las islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, en tanto éstos no puedan inscribirse en el Registro Especial, de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, podrán, no obstante, disfrutar de las exenciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes establecidas en los artículos 74 y 75.1 de esta Ley, de las bonificaciones del Impuesto sobre Sociedades establecidas en el artículo 76.1 de esta Ley y de las bonificaciones en las cotizaciones a la Seguridad Social establecidas en el artículo 78 de esta Ley.

Cuando los servicios regulares a que se refiere el párrafo anterior sean de pasajeros, la exención y la bonificación previstas respectivamente en los artículos 75.1 y 78 de esta ley, únicamente resultarán de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estados parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.

Capítulo II

Régimen fiscal

Artículo 76. Impuesto sobre Sociedades.

1. Se bonificará en un 90 por 100 la porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición a que se refiere el Capítulo II del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras relativa a los servicios regulares a que se refiere el artículo 73.2.

2. Se bonificará en un 90 por 100 la porción de la cuota de este impuesto resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición a que se refiere el Capítulo II del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

3. Reglamentariamente se establecerá la forma de aplicar lo dispuesto en los apartados anteriores.

Artículo 77. Aplicación del régimen fiscal de las entidades ZEC.

Lo dispuesto en el artículo anterior no será de aplicación a las empresas navieras constituidas como entidades ZEC, las cuales gozarán del régimen previsto para dichas entidades.

(11) Redacción dada por el artículo tercero.Uno de la Ley 4/2006, de 29 de marzo (BOE del 30), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 31-3-2006.

Disposiciones adicionales

Tercera.- Régimen especial de las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias.

1. Las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias reguladas por la Ley de 27 de diciembre de 1956 continuarán exentas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de la tributación que deban soportar los partícipes y comuneros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o Sociedades, según corresponda, y de los deberes de colaboración con la Hacienda Pública española establecidos en la Ley General Tributaria.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en ningún caso se considerará rendimiento sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades, el agua percibida por los comuneros o partícipes que sea destinada al riego de sus explotaciones agrícolas.

3. Las transmisiones «inter vivos y mortis causa» de participaciones en Comunidades y Heredamientos estarán exentas de los tributos que gravan el tráfico de bienes.

4. Las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias quedan exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por la actividad consistente en la captación, tratamiento y distribución de agua para núcleos urbanos.

Quinta.-Bonificación en el Impuesto sobre Sociedades.

1. Podrán disfrutar de una bonificación en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades del 95 por 100 aplicable a los períodos impositivos que se inicien durante 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 y 2000, las sociedades que se constituyan entre la entrada en vigor de la presente Ley y el 31 de diciembre de 1996.

La bonificación se aplicará exclusivamente respecto de los rendimientos procedentes de explotaciones económicas, realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

2. Serán requisitos para disfrutar de la bonificación a que se refiere el apartado anterior:

a) Que el promedio de plantilla medio en personas/año superior a tres trabajadores e inferior a 20, en todos y cada uno de los períodos impositivos a que se refiere el apartado anterior.

b) Que con anterioridad a 31 de diciembre de 1997 se realice una inversión en activos fijos nuevos superior a 15 millones de pesetas. Dicha inversión, que deberá haberse iniciado antes de 31 de diciembre de 1996, deberá mantenerse durante los períodos impositivos a que se refiere el apartado anterior.

c) Que las explotaciones económicas no se hayan ejercido anteriormente bajo otra titularidad. Se entenderá que las explotaciones económicas se han ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

d) Que las explotaciones económicas se realicen en local o establecimiento independiente.

e) Que la participación de los socios personas físicas sea superior al 75 por 100 del capital social.

f) Que no sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal.

3. La base imponible negativa pendiente de compensación en el último de los períodos impositivos a que se refiere el apartado 1, únicamente será compensable en la parte que exceda de las bases imponibles positivas habidas en los mismos.

No será aplicable a dicha compensación el límite a que se refiere el artículo 18 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

4. La bonificación establecida en este artículo será incompatible con cualquier otro beneficio fiscal, a excepción de la exención por reinversión a que se refiere el artículo 15.8 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y de lo previsto en el artículo 12 del Real Decreto-ley 3/1993, de 26 de febrero, de medidas urgentes sobre materias presupuestarias, tributarias, financieras y de empleo.

Octava.- Régimen supletorio.

En todo lo no previsto en esta Ley, y en el resto de la normativa reguladora del Régimen Económico Fiscal de Canarias, será de aplicación el régimen jurídico vigente par el resto del territorio nacional en cuanto no se oponga a lo establecido en las mismas.

Undécima.- Inaplicación de los beneficios fiscales contenidos en los artículos 25, 26 y 27 a determinados sectores industriales.

1. Desde la fecha de entrada en vigor del presente apartado las exenciones establecidas en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, no será de aplicación cuando se trate de incentivar actividades encuadradas en los sectores de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

2. Con efectos desde el 1 de enero de 1998, y para los períodos impositivos que comiencen desde esa fecha, la bonificación regulada en el artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, no será de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

3. Con efectos desde el 1 de enero de 1998, y para los períodos impositivos que comiencen desde esa fecha, no podrá acogerse al régimen de la Reserva para Inversiones en Canarias establecido en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, la parte del beneficio obtenido en el ejercicio de actividades propias de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

4. El ámbito de aplicación de los sectores citados en los apartados anteriores será el establecido en la normativa comunitaria sobre ayudas estatales. (12)

Duodécima.- Incompatibilidad entre ayudas de Estado. (13)

1. No resultarán de aplicación las exenciones previstas en los artículos 74 y 75, las bonificaciones establecidas en los artículos 26, 76 y 78, la reducción regulada en el artículo 27, las exenciones y bonificaciones previstas en el artículo 73 ni el régimen fiscal especial previsto en los artículos 42, 43, 44, 45, 48 y 49, en los períodos impositivos en los que concurran las siguientes circunstancias:

a) Que los sujetos pasivos a que se refieren los citados preceptos tengan la condición de mediana o gran empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión Europea. Cuando se trate de la exención prevista en el artículo 75, el cumplimiento de este requisito se entenderá referido a los pagadores de los rendimientos del trabajo parcialmente exentas.

b) Que dichos sujetos pasivos perciban una ayuda de Estado de reestructuración concedida al amparo de lo establecido en la Comunicación 2004/C244/02 de la Comisión Europea.

c) Que la Comisión Europea no hubiera tenido en cuenta los beneficios fiscales derivados de la aplicación de este régimen cuando tomó la decisión sobre la ayuda de reestructuración.

Disposiciones transitorias

Cuarta.- Régimen de deducción por inversiones en Canarias.

En el supuesto de supresión del Régimen General de Deducción por Inversiones regulado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, continuará realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

(12) Redacción dada por el artículo primero.Catorce del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007.

(13) Añadida por el artículo cuarto de la Ley 4/2006, de 29 de marzo (BOE del 30), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 31-3-2006.

Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE del 30).

Disposición adicional primera. Inaplicación de los beneficios fiscales cuando concurran ayudas de Estado ilegales e incompatibles.

No podrán disfrutar de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994 que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario quienes hubieran percibido ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado común hasta que no se haya producido el reembolso correspondiente de tales ayudas.

Disposición adicional segunda. Control de las ayudas estatales.

La Administración tributaria deberá atender las solicitudes de información que sean requeridas por la Comisión Europea en relación con la aplicación de los regímenes fiscales regulados en la Ley 19/1994 que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario. A estos efectos, la Administración tributaria podrá utilizar la información de que disponga en relación con quienes hubieran disfrutado de las ayudas de Estado previstas en dicha Ley y remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado la información necesaria sobre las ayudas de Estado derivadas de la aplicación de la citada Ley, para su incorporación a la Base de Datos Nacional de Subvenciones regulada en el artículo 20 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

La aplicación conjunta o separada de los beneficios fiscales regulados en el artículo 26 y en el apartado 4 del artículo 27, letra C, y números 2º a 6º de la letra D, así como, en su caso, en el número 1º de esta letra D, de la Ley 19/1994, no podrá exceder de los límites establecidos por el ordenamiento comunitario. Asimismo, la aplicación conjunta de los beneficios fiscales regulados en el título V de la Ley 19/1994 tampoco podrá superar tales límites.

Disposición adicional tercera. Ayudas a grandes proyectos de inversión.

La aplicación de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994 se ajustará, cuando así proceda, a las condiciones especiales recogidas en las directrices comunitarias sobre las ayudas de Estado de finalidad regional para el período 2007-2013, respecto de los grandes proyectos de inversión.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional cuarta. Ayudas estatales al sector agrario y forestal.

La aplicación de los beneficios fiscales establecidos en los artículos 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, por parte de las empresas que lleven a cabo actividades de producción, transformación o comercialización de productos agrícolas comprendidos en el anexo I del Tratado de la Comunidad Europea, quedará condicionada a lo dispuesto en las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario y forestal 2007-2013, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional quinta. Ayudas estatales en el sector de la pesca y la acuicultura.

La aplicación de los beneficios fiscales establecidos en los artículos 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, por parte de las empresas que lleven a cabo actividades de producción, transformación o comercialización de productos de la pesca y la acuicultura, quedará condicionada a lo dispuesto en las Directrices comunitarias para el examen de las ayudas estatales en el sector de la pesca y la acuicultura, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Reglamentariamente se establecerán los términos y los límites de dicha aplicación.

Disposición adicional sexta. Ayudas al sector del transporte.

Reglamentariamente se establecerá la adecuación de los beneficios fiscales establecidos en los artículos 25, 26 y 27, y en la sección 2ª del capítulo III del título V de la Ley 19/1994, en aquellos aspectos particulares no regulados en los mismos, a las normas comunitarias sobre ayudas al sector del transporte, teniendo en cuenta las especialidades que se deriven de la condición ultraperiférica de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Disposición transitoria segunda. Reserva para inversiones en Canarias.

1. Las dotaciones a la reserva para inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007 se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

2. Las inversiones anticipadas realizadas en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2007 se considerarán materialización de la reserva para inversiones de beneficios obtenidos en otro período impositivo posterior iniciado, igualmente antes de dicha fecha, y se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

Disposición transitoria tercera. Zona Especial Canaria.

Las entidades que hubieran obtenido autorización para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria con anterioridad a 31 de diciembre de 2006 se registrarán hasta 31 de diciembre de 2008 por las disposiciones de la Ley 19/1994, según su redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

Disposición final primera. Habilitación normativa.

El Gobierno dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y la aplicación de lo establecido en este Real Decreto-ley.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE 16-1-2008).

Disposición final única. Entrada en vigor.

Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado". No obstante, la obligatoriedad de presentación de los planes de inversión regulados en el capítulo II del título IV, entrará en vigor en la fecha en que entre en vigor la Orden ministerial por la que se determine la forma de presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados en 2007.

Título II

Las inversiones

Capítulo I

Inversiones iniciales

Artículo 6. Delimitación de inversión inicial.

Tienen la consideración de inversión inicial a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, y en este reglamento las siguientes:

- a) Las previstas en el artículo 25.3.a) y b) de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- b) Las previstas en el artículo 27.4.A de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- c) Las previstas en el artículo 27.4.B de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- d) Las previstas en el artículo 27.4.D.1º de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

Título IV

Capítulo II

Artículo 32. Presentación del plan de inversiones.

El sujeto pasivo presentará el plan de inversión en todo caso por vía telemática, dentro de los plazos de declaración del impuesto en el que se practique la reducción o deducción correspondiente a la reserva para inversiones en Canarias y a través del formulario que figure en la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, www.aeat.es, salvo cuando presente una solicitud para la aprobación de un plan especial de inversión de acuerdo con el artículo 35 de este reglamento.

Artículo 33. Contenido del plan de inversiones.

1. Cuando la inversión prevista sea alguna de las reguladas en el artículo 27.4.A, B o C, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, el plan deberá incluir la siguiente información:

- a) El objeto de la actividad a la que se afectará la inversión, con indicación de su código CNAE.
- b) Si se trata de una inversión inicial de las previstas en el artículo 6 de este reglamento.
- c) Elementos patrimoniales del inmovilizado material o inmaterial a adquirir, con indicación del importe presupuestado o estimado de adquisición y fecha en la que se prevé su puesta en funcionamiento.
- d) En las inversiones previstas en el artículo 27.4.B de la Ley 19/1994, de 6 de julio, descripción de la creación de puestos de trabajo o de las modificaciones que se vayan a producir en el empleo de la explotación, con indicación de la incidencia en las categorías profesionales, en las variaciones del volumen de plantilla u otras que pudieran resultar de la inversión proyectada.
- e) Inversiones anticipadas que se hubieran realizado con anterioridad a la dotación de la reserva, con indicación del precio de adquisición y las fechas de entrada en funcionamiento.

2. En el caso de las inversiones previstas en el artículo 27.4.D.1º y 2º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, el plan, además de incluir las menciones a que se refiere el apartado anterior de este artículo, identificará a la entidad emisora de las acciones o participaciones, con indicación de su número de identificación fiscal, y el valor de las acciones o participaciones a suscribir, con indicación del importe a desembolsar inicialmente.

La entidad emisora comunicará a la persona o entidad que materializa la reserva la información necesaria para que presente el correspondiente plan de inversiones.

3. El plan que tenga por objeto la inversión en la suscripción de títulos valores referidos en el artículo 27.4.D.3º, 4º, 5º y 6º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, indicará el

Apéndice normativo

Régimen fiscal de Canarias

importe de la dotación a la reserva que se vaya a destinar a la misma.

4. Las entidades que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, presentarán un plan simplificado de inversiones en el que deberá constar:

a) El objeto de la explotación a la que se afectará la inversión, con indicación de su código CNAE.

b) Elementos patrimoniales a adquirir, con indicación del importe presupuestado o estimado de adquisición.

En el caso de las inversiones previstas en el artículo 27.4.D.1º y 2º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, el plan, además de incluir las menciones a que se refiere este apartado, identificará a la entidad emisora de las acciones o participaciones a suscribir, con indicación del importe a desembolsar inicialmente. La entidad emisora comunicará a la persona o entidad que materializa la reserva la información necesaria para que presente el correspondiente plan de inversiones.

En el caso de las inversiones previstas en el artículo 27.4.D.3º, 4º, 5º y 6º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, el plan tendrá el contenido recogido en el apartado 3 de este artículo.

5. El plan deberá prever una inversión por un valor presupuestado o estimado igual o superior al importe de la dotación a la reserva para inversiones.

Artículo 34. Modificación del plan de inversiones.

1. El plan presentado de acuerdo con lo previsto en el artículo anterior de este reglamento podrá ser modificado únicamente cuando el sujeto pasivo efectúe la inversión y esta difiera de la planificada inicialmente o se retrase la entrada en funcionamiento de la misma prevista en el plan inicialmente presentado. La modificación se referirá a alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que la inversión tenga un objeto diferente al descrito en el plan inicialmente presentado, de acuerdo con lo previsto en los apartados 1.a) y 4.a) del artículo anterior de este reglamento.

b) Que la inversión comprenda elementos patrimoniales diferentes a los previstos en el plan inicialmente presentado.

c) Que la inversión sea por un importe diferente al incluido en el plan de inversión.

d) En los supuestos previstos el artículo 27.4.D.1º y 2º, de la Ley 19/1994, cuando la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan suscrito realice inversiones diferentes a las inicialmente comunicadas según lo previsto el artículo anterior, apartados 2 y 4, de este reglamento o cuando la entidad no obtenga la autorización para su inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria y la inversión se considere bajo las prescripciones del artículo 27.4.D.1º de la Ley 19/1994.

e) Que la entrada en funcionamiento de la inversión no se produzca en la fecha indicada en el plan de inversión.

2. En los casos de la suscripción de valores de los previstos en el artículo 27.4.D.3º, 4º, 5º y 6º de la Ley 19/1994,

de 6 de julio, la modificación se presentará cuando se conozcan los títulos suscritos, identificará la entidad o entidades emisoras de los mismos e indicará el importe de los desembolsos efectuados por su suscripción.

3. En el supuesto de la letra d) del apartado anterior, la entidad emisora que efectúe la inversión deberá comunicar a la entidad que materializa la inversión la información necesaria para que ésta presente una modificación del plan.

4. En el caso de las entidades que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, la modificación se presentará:

a) Cuando varíe la información suministrada en el plan inicialmente presentado.

b) En el caso de las inversiones previstas en el artículo 27.4.D.1º y 2º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, cuando la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan suscrito realice inversiones diferentes a las inicialmente comunicadas según lo previsto en el artículo anterior, apartado 4, de este reglamento o cuando la entidad no obtenga la autorización para su inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria y la inversión se considere bajo las prescripciones del artículo 27.4.D.1º de la Ley 19/1994.

c) En los casos de la suscripción de valores de los previstos en el artículo 27.4.D.3º, 4º, 5º y 6º de la Ley 19/1994, de 6 de julio, cuando se conozcan los títulos suscritos, se identificará la entidad o entidades emisoras de los mismos y se indicará el importe de los desembolsos efectuados por su suscripción.

5. La modificación del plan, con la indicación de cuál sea su causa, se presentará por vía telemática y durante el período que transcurra desde que se conocieran las circunstancias que la motive hasta que termine el plazo de declaración del impuesto inmediatamente posterior a la fecha en que las mismas se produzcan, a través del formulario que figure en la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, www.aeat.es.

6. Los datos incluidos en el plan de inversión que sean objeto de modificación en los términos previstos en este artículo no podrán dar lugar a su consideración como omitidos, falsos o inexactos, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27.17.c) de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

Artículo 35. Planes especiales de inversión.

1. Cuando se pruebe que, por sus características técnicas o por la necesidad de obtención de permisos administrativos, la inversión deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de inversión.

2. La solicitud del plan especial de inversión se presentará por escrito, dentro de los plazos de declaración del impuesto en el que se practique la reducción o deducción correspondiente a la reserva para inversiones en Canarias.

Asimismo, el plan especial podrá constituir una modificación del plan de inversión inicialmente presentado.

En el caso de las inversiones previstas en el artículo 27.4.D.1º y 2º, de la Ley 19/1994, de 6 de julio, el plan especial será presentado por la entidad emisora de las acciones o participaciones suscritas que vaya a efectuar la inversión.

3. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

- a) Las menciones a que se refiere el artículo 33.1 de este reglamento.
- b) Descripción del plan temporal de realización de la inversión.
- c) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de inversión.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

Asimismo, podrá recabar informe de los organismos competentes para verificar que, por las características técnicas de la inversión, esta deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en artículo 27.4 de la Ley 19/1994, de 6 de julio,

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- a) Aprobar el plan especial de inversión formulado por el sujeto pasivo.
- b) Aprobar un plan especial de inversión alternativo formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.
- c) Desestimar el plan especial de inversión formulado por el sujeto pasivo, por no concurrir las circunstancias que exijan ampliar los plazos para la materialización de la reserva para inversiones o cuando se refiera a inversiones que no reúnan los requisitos establecidos en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

7. El procedimiento deberá finalizar antes de seis meses contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano.

La resolución será motivada.

8. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse producido una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan especial de inversión.

9. Será competente para instruir y resolver el expediente la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal del sujeto, la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tratándose de sujetos pasivos adscritos a la Unidad de Gestión de Grandes empresas, o, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, tratándose de sujetos pasivos adscritos a la misma.

Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE del 24).

Impuesto sobre Sociedades

Artículo 14. Normativa aplicable. (1)

Uno. El Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio.

Asimismo, será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en el País Vasco.

Dos. Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad.

Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere el apartado uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio.

Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Cuatro. En el supuesto de inicio de la actividad, se atenderá al volumen de las operaciones realizadas en el primer ejercicio y si éste fuese inferior a un año, el volumen de operaciones será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio. Hasta que se conozcan el volumen y el lugar de realización de las operaciones en este ejercicio, se tomarán como tales,

a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

Artículo 15. Exacción del Impuesto. (2)

Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 7 millones de euros.

Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 7 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

La proporción del volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales.

Artículo 16. Lugar de realización de las operaciones.

Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes:

A) Entregas de bienes.

1º Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte. Esta regla tendrá las siguientes excepciones:

a) Si se trata de bienes transformados por quien realiza la entrega, se entenderá efectuada ésta en el territorio vasco si se realizó en dicho territorio el último proceso de transformación de los bienes entregados.

b) Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera del País Vasco, se entenderán realizadas en territorio vasco si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio vasco las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

2º Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio vasco los centros generadores de la misma.

3º Las entregas de bienes inmuebles cuando los bienes estén situados en territorio vasco.

(1), (2) Redacción dada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre (BOE del 26), por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Apéndice normativo

Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco

B) Prestaciones de servicios:

1º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio.

2º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco.

3º Asimismo, se exceptúan de lo dispuesto en los apartados anteriores las operaciones de seguro y capitalización, respecto de las cuales se aplicarán las reglas contenidas en el artículo 32 del presente Concierto Económico.

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio vasco:

1º Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas.

2º Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa.

3º Los arrendamientos de medios de transporte.

D) Las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en este artículo, se consideren realizadas en el extranjero, se atribuirán a una u otra Administración en igual proporción que el resto de las operaciones.

E) Las entidades que no realicen las operaciones previstas en el párrafo segundo del apartado dos del artículo 14 tributarán a las Diputaciones Forales cuando tengan su domicilio fiscal en territorio vasco.

Artículo 17. Pagos a cuenta del Impuesto.

Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades corresponderán a una u otra Administración, conforme a los criterios establecidos a tal efecto en el presente Concierto para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Asimismo, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 12 respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración.

Dos. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán el pago fraccionado del impuesto en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación del Impuesto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior podrá aplicarse, previa comunicación a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en la sección 2ª del capítulo III del presente Concierto Económico, una proporción diferente en los siguientes supuestos:

a) Fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores.

b) Inicio, cese, ampliación o reducción de actividad en territorio común o foral que implique una variación sig-

nificativa de la proporción calculada según el criterio especificado en el primer párrafo de este apartado.

En todo caso, se considerará que la variación es significativa cuando suponga la alteración de 15 o más puntos porcentuales en la proporción aplicable a cualquiera de los territorios.

Tres. El pago fraccionado efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a ésta.

Artículo 18. Gestión del Impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas:

Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada período impositivo.

Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones.

Tercera. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.

Artículo 19. Inspección del Impuesto. (1)

Uno. La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, corresponderá a la Administración del Estado.

Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en territorio vasco, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio.

Dos. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones.

Si, como consecuencia de las actuaciones inspectoras, resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o

(1) Redacción dada por la Ley 28/2007, de 25 de octubre (BOE del 26), por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquellas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas.

Tres. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a las Diputaciones Forales en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

Cuatro. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones.

Artículo 20. Agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, y grupos fiscales.

Uno. El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, corresponderá al País Vasco cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sujetas a normativa foral.

Estas entidades imputarán a sus socios la parte correspondiente del importe de las operaciones realizadas en uno y otro territorio, que será tenida en cuenta por éstos para determinar la proporción de sus operaciones.

Dos. 1. Los grupos fiscales estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual, y estarán sujetos al régimen de consolidación fiscal de territorio común cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas al régimen tributario de territorio común en régimen de tributación individual. A estos efectos, se considerarán excluidas del grupo fiscal las sociedades que estuvieran sujetas a la otra normativa.

En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

2. Para la aplicación del régimen de consolidación fiscal de los grupos fiscales se seguirán las reglas siguientes:

Primera. Las sociedades integrantes del grupo presentarán, de conformidad con las normas generales a que se refiere este Concierto, la declaración establecida para el régimen de tributación individual.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, la sociedad dominante presentará a cada una de las Administraciones los estados contables consolidados del grupo fiscal.

Segunda. El grupo fiscal tributará a una y otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio.

A estos efectos, el volumen de operaciones realizado en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones que cada una de las sociedades integrantes del grupo fiscal efectúen en el mismo, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan.

Apéndice normativo

Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco

Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Disposición transitoria primera.

La cifra determinante del volumen de operaciones establecida en el presente Concierto Económico resultará de aplicación a los periodos impositivos o de liquidación, según el impuesto de que se trate, que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Sección 3ª

Impuesto sobre Sociedades

Artículo 18. Normativa aplicable.

1. Los sujetos pasivos que tributen exclusivamente a la Comunidad Foral de Navarra, con arreglo a los criterios que se señalan en el artículo siguiente, aplicarán la normativa foral navarra.

2. Los sujetos pasivos que tributen conjuntamente a ambas Administraciones aplicarán la normativa correspondiente a la Administración de su domicilio fiscal. No obstante, los sujetos pasivos que teniendo su domicilio fiscal en Navarra hubieran realizado en el ejercicio anterior en territorio de régimen común el 75 por ciento o más de sus operaciones totales, de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 19, 20 y 21 siguientes, quedarán sometidos a la normativa del Estado.

Artículo 19. Exacción del Impuesto. (1)

1. Corresponde a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los siguientes sujetos pasivos:

a) Los que tengan su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de siete millones de euros.

b) Los que operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal.

2. Los sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, tributarán conjuntamente a ambas Administraciones, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal. La tributación se efectuará en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 20 y 21 siguientes.

3. A efectos de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 anteriores, en el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros se atenderá el volumen de las operaciones realizadas en el ejercicio inicial.

(1) Redacción dada por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre (BOE del 20), por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Hasta que se conozcan el volumen y lugar de realización de las operaciones a que se refiere el párrafo anterior, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

4. En el supuesto de que el ejercicio tuviese una duración inferior al año, para el cómputo de la cifra de seis millones de euros, las operaciones realizadas se elevarán al año.

5. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad.

Artículo 20. Operaciones en uno u otro territorio.

A los efectos previstos en el artículo anterior, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo siguiente, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Artículo 21. Lugar de realización de las operaciones.

Se entenderán realizadas en Navarra las operaciones siguientes:

A) Entregas de bienes:

1.º Las entregas de bienes muebles corporales fabricados o transformados por quien efectúa la entrega, cuando los centros fabriles o de transformación del sujeto pasivo estén situados en territorio navarro.

Cuando el mismo sujeto pasivo tenga centros fabriles o de transformación en territorio navarro y común, si el último proceso de fabricación o transformación de los bienes entregados tiene lugar en Navarra.

2.º Si se trata de entregas con instalación de elementos industriales fuera de Navarra, se entenderán realizadas en territorio navarro si los trabajos de preparación y fabricación se efectúan en dicho territorio y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por ciento del total de la contraprestación.

Correlativamente, no se entenderán realizadas en territorio navarro las entregas de elementos industriales con instalación en dicho territorio, si los trabajos de preparación y fabricación de dichos elementos se efectúan en territorio común y el coste de la instalación o montaje no excede del 15 por 100 del total de la contraprestación.

3.º Las entregas realizadas por los productores de energía eléctrica, cuando radiquen en territorio navarro los centros generadores de la misma.

4.º Las demás entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio navarro la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del

Apéndice normativo

Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra

adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte.

5.º Las entregas de bienes inmuebles cuando los bienes estén situados en territorio navarro.

B) Prestaciones de servicios:

1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en Navarra cuando se efectúen desde dicho territorio.

2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en Navarra cuando dichos bienes radiquen en territorio navarro.

3.º Asimismo, se exceptúan de lo dispuesto en los apartados anteriores las operaciones de seguro y capitalización, respecto de las cuales se aplicarán las reglas contenidas en el artículo 37 de este Convenio Económico.

C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en Navarra las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio navarro:

1.º Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca, de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas.

2.º Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa.

3.º Los arrendamientos de medios de transporte.

D) Las operaciones que, con arreglo a los criterios establecidos en este artículo, se consideren realizadas en el extranjero se atribuirán, en su caso, a una u otra Administración en igual proporción que el resto de las operaciones.

E) Las entidades que no realicen las operaciones previstas en el artículo anterior tributarán a Navarra cuando tengan su domicilio fiscal en territorio navarro.

Artículo 22. Gestión del impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

En relación con la gestión del impuesto, en los casos de tributación a las dos Administraciones, se aplicarán las siguientes reglas:

1.ª El resultado de las liquidaciones del impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y de Navarra en proporción al volumen de operaciones realizadas en uno y otro territorio, en cada período impositivo, de acuerdo con lo establecido en los artículos 20 y 21 de este Convenio.

2.ª Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán en la Delegación de Hacienda que corresponda y en la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, los documentos que determinen las disposiciones vigentes y las declaraciones-liquidaciones

procedentes, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones.

3.ª Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.

Artículo 23. Inspección.

La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

1.º La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra o a la Administración del Estado, se llevará a cabo por la Inspección de los tributos de cada una de ellas.

2.º La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar a las dos Administraciones se realizará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.ª Si los sujetos pasivos tienen su domicilio fiscal en territorio común, la inspección será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las dos Administraciones competentes.

2.ª Si los sujetos pasivos tienen su domicilio fiscal en territorio navarro, la inspección será realizada por los órganos competentes de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado, y surtirá efectos frente a las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las mismas.

En el caso de que el sujeto pasivo hubiera realizado en el ejercicio anterior en territorio de régimen común el 75 por ciento o más de sus operaciones totales, de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 19, 20 y 31 anteriores, será competente la Administración del Estado, sin perjuicio de la colaboración de la Administración de la Comunidad Foral.

3.ª Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente, de acuerdo con lo previsto en las reglas anteriores.

Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. La Administración competente comunicará los resultados de sus actuaciones a la Administración afectada. A estos efectos se establecerá un procedimiento para que la deuda resultante de las actuaciones de comprobación e investigación sea percibida por la Administración a que corresponda.

4.ª Lo establecido en las reglas anteriores se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a la Administración de la Comunidad Foral de Navarra en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones de-

finitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes.

5.^a Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones.

Artículo 24. Pago a cuenta del impuesto en los supuestos de tributación a ambas Administraciones.

1. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán en las mismas el pago a cuenta del Impuesto cuando aquél sea exigible, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración liquidación del impuesto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá aplicarse, previa comunicación a la Comisión Coordinadora, una proporción diferente en los siguientes supuestos:

a) Fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores.

b) Inicio, cese, ampliación o reducción de actividad en territorio común o foral que implique una variación significativa de la proporción calculada según el criterio especificado en el primer párrafo de este número.

En todo caso, se considerará que la variación es significativa cuando suponga la alteración de 15 o más puntos porcentuales en la proporción aplicable a cualquiera de los territorios.

2. El pago a cuenta efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a cada una de ellas.

Artículo 25. Retenciones en la fuente e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

Serán de aplicación a las retenciones en la fuente e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades los criterios establecidos a tal efecto en el presente Convenio para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como lo previsto en el artículo 16 respecto de la eficacia de los pagos a cuenta realizados en una u otra Administración.

Artículo 26. Entidades en régimen de imputación y atribución de rentas.

1. A las entidades en régimen de imputación de rentas se les aplicarán las normas establecidas en los artículos anteriores. Para la exacción del Impuesto correspondiente a las rentas imputadas a sus socios se tendrán en cuenta las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades, según el impuesto por el que tributen.

2. En los supuestos de atribución de rentas, la gestión e inspección de los entes sometidos a dicho régimen corresponderá a la Administración de su domicilio fiscal.

Para la exacción de la renta atribuida a sus socios comunitarios o partícipes se aplicarán las normas del Impuesto

sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes o del Impuesto sobre Sociedades, según el impuesto por el que tributen.

Artículo 27. Régimen tributario de las agrupaciones, uniones temporales y grupos fiscales.

1. El régimen tributario de las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas corresponderá a Navarra cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral.

Estas entidades imputarán a sus socios la parte correspondiente del importe de las operaciones realizadas en uno y otro territorio, que será tenida en cuenta por éstos para determinar la proporción de sus operaciones.

2. Para determinar la tributación de los grupos fiscales se aplicarán las siguientes reglas:

1.^a El régimen de consolidación fiscal será el correspondiente al de la Comunidad Foral cuando la sociedad dominante y todas las dependientes estuvieran sujetas a normativa foral en régimen de tributación individual. A estos efectos la sociedad dominante podrá excluir del grupo a las dependientes que estuvieran sujetas a normativa común, las cuales tributarán individualmente a todos los efectos conforme a lo señalado en los artículos anteriores.

En todo caso, se aplicará idéntica normativa a la establecida en cada momento por el Estado para la definición de grupo fiscal, sociedad dominante, sociedades dependientes, grado de dominio y operaciones internas del grupo.

2.^a En los demás casos, incluyendo los supuestos en los que los grupos fiscales a que se refiere la regla anterior no excluyan las sociedades dependientes que estuvieran sujetas a normativa común, el régimen de tributación consolidada será el correspondiente al de la Administración del Estado.

3. Para la aplicación del régimen de consolidación fiscal de los grupos fiscales que tributen a ambas Administraciones se seguirán las reglas siguientes:

1.^a Las sociedades integrantes del grupo presentarán, de conformidad con las normas generales, la declaración establecida para el régimen de tributación individual

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, la sociedad dominante presentará a cada una de las Administraciones los estados contables consolidados del grupo fiscal.

2.^a El grupo fiscal tributará a una y otra Administración en función del volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio.

A estos efectos, el volumen de operaciones realizado en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones que cada una de las sociedades integrantes del grupo fiscal efectúen en el mismo, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan.

Ley 48/2007, de 19 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Disposición adicional segunda.

La cifra del volumen de operaciones a que se refieren los artículos 19 y 33 será actualizada, al menos, cada cinco años, conforme a lo dispuesto en el artículo 67 del presente Convenio Económico.

Disposición transitoria novena.

La cifra del volumen de operaciones establecida en el presente Convenio Económico resultará de aplicación a los períodos impositivos o de liquidación, según el impuesto de que se trate, que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.