

MANUAL PRÁCTICO

Sociedades  
2015



Agencia Tributaria

MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

[www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)

## **Advertencia**

---

Esta edición del Manual Práctico de Sociedades 2015 se cerró el día 18 de mayo de 2016 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 2015.

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

---

NIPO.:

ISBN.:

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.

La presentación electrónica es obligatoria para todos los contribuyentes del Impuesto, no siendo posible ya la presentación de la declaración en papel en ningún supuesto.

Por último, 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.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.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 2015 .....	3
¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre Sociedades?.....	11
¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades? .....	12
Modelos de declaración .....	13
¿Quiénes deben firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades?.....	13
Conversión a euros de importes expresados en pesetas.....	14
Período impositivo y devengo.....	14
Plazo para presentar la declaración.....	16
¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración? .....	17
¿Cómo se devuelve?.....	18
¿Cuándo se devuelve? .....	18
Renuncia a la devolución .....	19
Presentación electrónica de declaraciones a través de Internet .....	19
Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el método de estimación directa .....	24

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

Período impositivo.....	28
Identificación y tipo de ejercicio.....	28
CNAE (Clasificación Nacional de Actividades Económicas) actividad principal .....	28
Caracteres de la declaración .....	28
Estados de cuentas (claves [00050] a [00055] y [00061]) .....	41
Personal asalariado (claves [00041] y [00042]) .....	43
Número de grupo fiscal (clave [00040]) .....	43
Número de identificación fiscal de la sociedad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal) .....	43
Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes) .....	44
Declaración complementaria.....	44
Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante .....	44
Declaración de los representantes legales de la entidad .....	45
Presentación de documentación previa en la sede electrónica.....	45

Relación CNAE .....	46
<b>Capítulo III. Administradores y participaciones directas.</b>	
Notas comunes a los apartados de la página 2 .....	68
A. Relación de administradores.....	68
B. Relación de participaciones directas.....	69
Código ISO de países y territorios.....	72
<b>Capítulo IV. Estados contables del modelo 200: Balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto. Aplicación de resultados.</b>	
Páginas 3, 4, 5 y 6: balance .....	76
Páginas 7 y 8: cuenta de pérdidas y ganancias .....	85
Páginas 9, 10 y 11: estado de cambios en el patrimonio neto .....	91
Página 19: aplicación de resultados.....	95
<b>Capítulo V. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (I), (II).</b>	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [00500]).....	98
Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [00301], [00302] y [00355] a [00414]) .....	98
Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS).....	101
Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje .....	161
Entidades que forman parte de un grupo de consolidación fiscal .....	161
Base imponible .....	162
Sólo entidades de reducida dimensión.....	167
Sociedades cooperativas.....	169
Entidades ZEC.....	170
SOCIMI .....	171
Quititas por acuerdo con acreedores no vinculados.....	171
Tipo de gravamen .....	172
Sociedades cooperativas.....	174
Cuota íntegra.....	178
<b>Capítulo VI. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (III).</b>	
Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (claves [00567] a [00622]) .....	182
<b>Capítulo VII. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Detalle de bases imponibles negativas y deducciones.</b>	
Limitación en la deducibilidad de gastos financieros .....	200

Detalle de la compensación de bases imponibles negativas .....	204
Deducciones por doble imposición interna RDL 4/2004 .....	205
Deducciones por doble imposición internacional RDL 4/2004.....	207
Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes .....	213
Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (disposición transitoria 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/95) .....	215
Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS.....	221
Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias.....	222
Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (clave [00590]).....	222
Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI y DT 24ª.3 LIS) .....	224
Orden que debe observarse en la aplicación de las deducciones .....	265
Deducciones I + D + i excluidas del límite. Opción art. 39.2 LIS .....	265
Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos .....	268
Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.1 LIS) y deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.2 LIS) .....	270
Reserva de capitalización.....	272
Reserva de nivelación .....	273
Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS. Conversión de activos por Impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) .....	275
Traslado de las cantidades consignadas en las claves [00584], [00585], [00588], [01039], [00565], [00590], [00082], [01040] y [01041]) .....	277

## Capítulo VIII. Cumplimentación de los modelos 200 de las entidades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal.

Cumplimentación de la página 1 del modelo 200.....	284
La base imponible del grupo se sigue calculando sumando las bases imponibles individuales de las entidades dependientes. Sin embargo, la base imponible individual se debe calcular teniendo en cuenta que la entidad pertenece al grupo fiscal.....	285
Determinación de la base imponible y la cuota íntegra para compensar las bases imponibles negativas y aplicar las deducciones pendientes generadas por las entidades con carácter previo a la incorporación al grupo ..	286
No se cumplimentan las hojas con los cuadros de arrastre en el modelo 200.....	287
Otras casillas de ajuste del modelo 200 (páginas 12 y 13) .....	287

## Capítulo IX. Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas. Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales. Comunicación del importe neto de la cifra de negocios. Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas.....	290
Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales .....	301

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios .....	304
Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador.....	305
<b>Capítulo X. Regímenes de cooperativas; entidades navieras; SOCIMI; 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, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración bancaria (disposición octava LIS).</b>	
Régimen fiscal de las cooperativas .....	310
Régimen de las entidades navieras que tributan en función del tonelaje.....	317
Régimen fiscal especial SOCIMI .....	322
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, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración bancaria (disposición octava LIS). Comunicación artículos 89 LIS y 48 y 49 RIS.....	326
<b>Capítulo XI. Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas.</b>	
Introducción.....	332
Especialidades de carácter informativo: página 24 del modelo 200 .....	335
Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16, 17, 18 y 19 del modelo 200.....	339
<b>Capítulo XII. Transparencia fiscal internacional.</b>	
Entidades a las que resulta aplicable el régimen de transparencia fiscal internacional.....	346
Clases de rentas a incluir en la base imponible.....	346
Rentas que no se imputan en la base imponible .....	348
Período impositivo en el que se imputan las rentas .....	348
Deducciones de la cuota íntegra .....	349
Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 25 del modelo 200.....	349
Residencia en paraíso fiscal.....	350
<b>Capítulo XIII. Régimen de tributación conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.</b>	
Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra.....	352
Cálculo de las proporciones de tributación a cada una de las Administraciones.....	352
Régimen de tributación conjunta con el País Vasco.....	353
Régimen de tributación conjunta con Navarra .....	354
Cumplimentación de las claves [00050] a [00056].....	356
Cumplimentación de las claves [00625] a [00629].....	357
Cumplimentación de las claves [00420] a [00497].....	359

Capítulo XIV. Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España.....	361
Capítulo XV. Estados contables de las entidades aseguradoras.	
Páginas 34, 35, 36 y 37. Balance .....	368
Páginas 38, 39 y 40. Cuenta de pérdidas y ganancias.....	375
Páginas 41, 42 y 43. Estado de cambios en el patrimonio neto .....	382
Capítulo XVI. Estados contables de las instituciones de inversión colectiva.....	387
Capítulo XVII. Estados contables de las sociedades de garantía recíproca.....	391
Capítulo XVIII. El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2016.	
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades .....	396
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2016.....	396
Cuestiones generales sobre la cumplimentación de los modelos .....	400
Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202 .....	400
El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2016 del régimen de consolidación fiscal .....	415
Capítulo XIX. 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.....	418
Definición de establecimiento permanente.....	418
Rentas imputables a los establecimientos permanentes .....	419
Base imponible .....	419
Cuantificación de la deuda tributaria .....	420
Período impositivo y devengo.....	421
Presentación de la declaración.....	421
Otras obligaciones de los establecimientos permanentes .....	422
Declaración de otros establecimientos permanentes .....	423
Entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español .....	423
Especialidades aplicables a estas entidades en el modelo 200.....	424
Anexo I El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes) .....	425
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) .....	483

## Apéndice Normativo

- N-I: Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28 de noviembre) y Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 7 de julio). Textos concordados. ....489
- N-II: Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (BOE del 14) .....605
- N-III: Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del 28) .....609
- N-IV: Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero (BOE del 31) .....611
- N-V: Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE del 14) .....612
- N-VI: Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas, dirigidas a la reducción del déficit público (BOE del 31) .....613
- N-VII: Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito (BOE del 15) .....614
- N-VIII: Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011 (BOE del 20) .....617
- N-IX: Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa (BOE del 7) ....619
- N-X: Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE del 5) .....620
- N-XI: Ley 33/2010, de 5 de agosto, de modificación de la Ley 48/2003, de 26 de noviembre, de régimen económico y de prestación de servicios en los puertos de interés general (BOE del 7) .....621
- N-XII: Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (BOE del 27) .....623
- N-XIII: Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5) .....629
- N-XIV: 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) .....633
- N-XV: Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE del 30) .....635
- N-XVI: 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) .....637

### Régimen Fiscal de las Cooperativas.

- N-XVII: Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE del 20) .....643

### Regímenes especiales por razón del territorio.

- N-XVIII: Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8) .....657
- N-XIX: Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7) .....659

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-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20)

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)

Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica 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, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre (BOE del 17)

- N-XX: Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE del 24) ..... 683
- N-XXI: Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre ..... 687



# 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 2015

¿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

¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración?

¿Cómo se devuelve?

¿Cuándo se devuelve?

Renuncia a la devolución

Presentación electrónica de declaraciones a través de Internet

Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en el método 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 contribuyente (fondo de inversión, UTE, 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 contribuyente.
- \* 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 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, a la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, al Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el RIS, 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.*

*A su vez, se hace referencia al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (en adelante RDL 4/2004).*

## Principales novedades en el ámbito de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades en 2015

El Impuesto sobre Sociedades ha sido objeto de una reforma completa y global a través de la aprobación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y del Reglamento que la desarrolla, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, cuyos efectos son aplicables a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

La aprobación de dicha normativa ha supuesto una revisión total de la figura del Impuesto sobre Sociedades que si bien mantiene su estructura anterior, en la que el resultado contable es el punto de partida para la determinación de la base imponible, incorpora una serie de novedades entre las que destacamos las siguientes:

### 1. Concepto de actividad económica y actividad patrimonial

El artículo 5 de la LIS incorpora un concepto genérico de actividad económica cuya definición se asemeja mucho a la prevista en la normativa del Impuesto de la Renta sobre las Personas Físicas.

Asimismo, este artículo incorpora un concepto específico de actividad económica para los arrendamientos de inmuebles, exigiendo que concurra al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa para su ordenación.

Por último, este artículo introduce una definición de entidad patrimonial, entendiéndose aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores, o éste no se encuentre afecto a una actividad económica.

### 2. Sociedades civiles

El artículo 7 de la LIS añade a las sociedades civiles que tengan objeto mercantil como nuevos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. Estas sociedades, hasta la aprobación de la nueva normativa del Impuesto, tributaban como contribuyentes del Impuesto de la Renta sobre las Personas Físicas.

Esta nueva consideración del régimen fiscal de las sociedades civiles que entrará en vigor a partir del año 2016, ha obligado a establecer un régimen transitorio de disolución y liquidación de estas sociedades en el Impuesto de la Renta sobre las Personas Físicas.

### 3. Imputación temporal

El artículo 11 de la LIS actualiza la definición fiscal del principio de devengo para ajustarlo a la definición de dicho principio en el ámbito contable, recogido en el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, así como en el Plan General de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Así, el artículo 11.1 de la LIS establece que los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

## 4. Amortización

Una de las novedades más significativas dentro de este apartado es la simplificación de las tablas de amortización recogidas en el artículo 12.1 a) de la LIS. Dichas tablas han sido modificadas con el objetivo de actualizar su terminología y mejorar su aplicación práctica.

Otra novedad es la eliminación del límite anual máximo fijado para la deducibilidad de la amortización de los elementos de inmovilizado intangible de vida útil definida, así como los requisitos que se debían cumplir. En este sentido, el artículo 12.2 de la LIS establece que el inmovilizado intangible de vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma.

Por último, se introduce en el artículo 12.3 e) de la LIS un nuevo supuesto de libertad de amortización para los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referidos al período impositivo.

## 5. Deterioro de activos

Junto a la no deducibilidad que ya se estableció en el año 2013 en relación a los valores representativos del capital o fondos propios de entidades, el artículo 13.2 de la LIS incorpora como novedad la no deducibilidad de cualquier tipo de deterioro correspondiente a otro tipo de activos, con la excepción de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar. Concretamente, se establece la no deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda, así como también del inmovilizado material, de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.

Por tanto, con esta reforma, se establece la no deducibilidad del deterioro de los valores de renta fija, dando una mayor consistencia a la norma. Asimismo, se establece la no deducibilidad del deterioro correspondiente a aquellos activos cuya imputación como gasto en la base imponible ya se realiza de manera sistemática.

Para completar esta reforma, se mantiene en el artículo 13.3 de la LIS un supuesto especial de imputación del gasto en la base imponible para los activos intangibles de vida útil indefinida, incluido el fondo de comercio, que permite la integración en la base imponible de las inversiones de una manera proporcionada en el tiempo con el límite anual máximo de la veintea parte de su importe. No obstante, para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la letra d) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece que las deducciones correspondientes al fondo de comercio a que se refiere el citado artículo 13.3 de la LIS, están sujetas al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

## 6. Gastos no deducibles

En cuanto a la no deducibilidad de la retribución de los fondos propios, la nueva normativa fiscal establece criterios propios respecto a la calificación de los instrumentos, que la alejan de la normativa contable.

En este sentido, el artículo 15.a) de la LIS en relación a aquellos instrumentos financieros que mercantilmente representan participaciones en el capital o fondos propios de entidades, y que sin embargo, tienen la consideración de pasivo financiero, opta por atribuir a estos instrumentos el tratamiento fiscal que corresponde a cualquier participación en el capital o fondos propios de entidades, con independencia de que la contabilidad altere dicha naturaleza, como pudiera ocurrir con las acciones sin voto o las acciones rescatables.

Por otra parte, el artículo 15.e) de la LIS limita la deducibilidad fiscal de las atenciones a clientes hasta el 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios de la entidad, mientras que la deducibilidad de cuantías inferiores está sometida a las reglas generales de registro, justificación e imputación temporal.

Por último, en el artículo 15.j) de la LIS se ha incluido la no deducibilidad de aquellos gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

Otra de las novedades dentro de este apartado, es la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros que realiza el artículo 16 de la LIS. Así, dicho artículo prevé en su apartado 5 una limitación adicional en relación con los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de una operación de reestructuración, de manera que la actividad de la entidad adquirida o cualquier otra que sea objeto de incorporación al grupo fiscal o reestructuración con la adquirente en los 4 años posteriores, no soporte el gasto financiero derivado de su adquisición, con ciertas excepciones.

Para terminar, destacar que la nueva Ley del Impuesto de Sociedades suprime los coeficientes de corrección monetaria que resultaban de aplicación con ocasión de la transmisión de bienes inmuebles y que se fijaban anualmente en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

## 7. Operaciones vinculadas

En primer lugar, hay que destacar como novedad la restricción que el artículo 18.2 de la LIS realiza sobre el perímetro de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad, establecido hasta ahora en un 5 por ciento de participación o en un 1 por ciento de participación para el caso de valores que cotizan en un mercado regulado. Con la nueva normativa, este porcentaje queda fijado en el 25 por ciento de participación.

Por su parte, el artículo 18.3 de la LIS presenta también novedades en el ámbito de la documentación específica a elaborar por las entidades afectadas, estableciendo que tendrá un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, y no será necesaria en relación con determinadas operaciones. Esta documentación específica es objeto de desarrollo en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

## 8. Reserva de capitalización

Otra de las novedades importantes de la nueva normativa reguladora del Impuesto, es el establecimiento en el artículo 25 de la LIS de la reserva de capitalización en sustitución de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios y de la recientemente creada deducción por inversión de beneficios.

Con esta medida, se pretende potenciar la capitalización de las empresas mediante el incremento del patrimonio neto, permitiéndoles la no tributación de la parte del beneficio que destinen a la constitución de una reserva indisponible que se mantenga, al menos, durante cinco años.

## 9. Compensación de bases imponibles negativas

El artículo 26 de la LIS ha introducido algunas modificaciones en el régimen de compensación de bases imponibles negativas, que suponen novedades respecto al régimen establecido en la normativa anterior.

En primer lugar, hay que destacar la eliminación del plazo máximo de 18 años que preveía la normativa anterior del Impuesto respecto a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores.

Junto a la eliminación de este límite temporal, hay que destacar también la introducción de un límite cuantitativo en la aplicación de la compensación de bases imponibles negativas. Así, el apartado 1 del artículo 26 de la LIS establece que las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento (60 por ciento para períodos impositivos que se inicien en 2016) de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a la propia compensación de bases imponibles negativas, admitiéndose, en todo caso, un importe máximo de 1 millón de euros.

En cuanto a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS en su letra g), establece que no se aplicará el límite establecido en el artículo 26.1 de la LIS, manteniendo la limitación del 50 ó 25 por ciento (en función del volumen de operaciones y la cifra de negocios de la entidad) de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación.

En relación al límite establecido para la compensación de bases imponibles negativas la nueva normativa del Impuesto dispone que dicho límite no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, la letra g) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece de forma expresa que dicha limitación no será aplicable en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

La nueva normativa establece también que el límite del 60 ó 70 por ciento, no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Por último, el límite mencionado del 60 ó 70 por ciento tampoco resultará de aplicación en el caso de entidades de nueva creación en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

Finalmente, cabe destacar que la extensión del plazo de compensación o deducción de determinados créditos fiscales más allá del plazo de prescripción, se acompaña de la limitación a un período de 10 años del plazo de que dispone la Administración para comprobar la procedencia de la compensación o deducción originada.

## 10. Exención para eliminar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores

Hay que destacar como novedad dentro de este apartado, la modificación del mecanismo de eliminación de la doble imposición. En este sentido, la nueva normativa del Impuesto incorpora un régimen de exención general para participaciones significativas, aplicable en el ámbito interno como en el internacional.

De esta manera, se elimina en el ámbito internacional el requisito relativo a la realización de actividad económica, y se incorpora un requisito de tributación mínima del 10 por ciento de tipo nominal. Este requisito se entenderá cumplido en el supuesto de países con los que se haya suscrito un Convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información.

## 11. Incentivos fiscales

Dentro de este apartado hay que destacar en primer lugar, la eliminación de la deducción por inversiones medioambientales.

En segundo lugar, se elimina también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios y la deducción por inversión de beneficios, aunque habrá que tener en cuenta el régimen transitorio previsto para su aplicación.

Por último, hay que reseñar como novedad el incremento en los incentivos fiscales destinados al sector cinematográfico y de las artes escénicas.

Así, en el artículo 36 de la LIS, se incrementa el porcentaje de deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales al 20 por ciento para el primer millón de euros. Asimismo, se establece una deducción del 15 por ciento de los gastos realizados en territorio español, en el caso de grandes producciones internacionales, con la finalidad de atraer a España este tipo de producciones que tienen un alto impacto económico y, en especial, turístico. Para poder aplicar esta deducción, es preciso que los gastos sean al menos de 1 millón de euros. En último lugar, se establece en este artículo una deducción del 20 por ciento de los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales con un límite máximo de 500.000 euros por contribuyente.

## 12. Tipo de gravamen

Una de las novedades más significativas en este apartado es la disminución de los tipos de gravamen. En este sentido, en el artículo 29.1 de la LIS se reduce el tipo de gravamen general, que pasa del 30 al 25 por ciento, para períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016. No obstante, habrá que tener en cuenta que para períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la letra i) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece que el tipo de gravamen general aplicable será del 28 por ciento.

Respecto a las entidades de nueva creación constituidas a partir de 1 de enero de 2015, el tipo de gravamen será del 15 por ciento para el primer período impositivo en que obtengan una base imponible positiva y el siguiente.

Por último, el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo queda fijado para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015 en un 25 por ciento, con independencia del importe de la base imponible.

## 13. Régimen especial de las entidades de reducida dimensión

La nueva normativa del Impuesto ha introducido una serie de modificaciones en la regulación de este régimen, respecto a la establecida por la normativa anterior.

En este sentido, hay que destacar la equiparación del tipo de gravamen general con el tipo de gravamen establecido para este tipo de entidades, que para períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, queda fijado en un 25 por ciento. No obstante, para los períodos

impositivos que se inicien dentro del año 2015, la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece que estas entidades tributarán al tipo del 25 por ciento por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros; y al 28 por ciento por la parte de base imponible restante.

Como novedad más significativa aprobada por la nueva normativa del Impuesto dentro de este régimen especial, es la introducción en el artículo 105 de la LIS de la reserva de nivelación.

Se trata de un nuevo beneficio fiscal vinculado a las bases imponibles negativas, que permite de forma indirecta compensar bases imponibles negativas de un ejercicio con beneficios de ejercicios previos.

La creación de esta figura supondrá para estas entidades, una reducción de la base imponible de hasta un 10 por ciento de su importe.

Por último, la nueva normativa establece de forma expresa la imposibilidad de aplicar este régimen especial a las entidades patrimoniales.

## 14. Régimen de consolidación fiscal

Con la aprobación de la nueva normativa del Impuesto, este régimen especial ha sido objeto de algunas modificaciones.

Así, en relación con la configuración del grupo fiscal, se va a exigir que se posea la mayoría de los derechos de voto de las entidades incluidas en el perímetro de consolidación permitiendo, a su vez, la incorporación en el grupo fiscal de entidades indirectamente participadas a través de otras que no formaran parte del grupo fiscal, como es el caso de entidades no residentes en territorio español o de entidades comúnmente participadas por otra no residente en dicho territorio.

Dentro de este régimen, hay que destacar también algunas novedades respecto a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades.

La primera novedad hace referencia a la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal. Con la antigua normativa reguladora del Impuesto, éstas se determinaban aplicando el régimen individual de tributación; en cambio, con la nueva normativa, las bases imponibles se van a determinar aplicando los requisitos y calificaciones referidos al grupo fiscal.

La segunda novedad se encuentra recogida en el artículo 74.3 de la LIS que establece que cuando una entidad dominante de un grupo fiscal adquiera la condición de dependiente, o sea absorbida por alguna entidad a través de una operación de fusión acogida al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS, que implique que todas las entidades incluidas en un grupo fiscal se integren en el otro, los gastos financieros netos, la reserva de capitalización, las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, las bases imponibles negativas, la reserva de nivelación y las deducciones, pendientes, se aplicarán con el límite de las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal.

Asimismo, cabe destacar que el citado artículo 74.3 de la LIS establece que no se integrarán en la base imponible las eliminaciones pendientes de incorporación en relación con las entidades que pasan a formar parte de otro grupo fiscal.

## 15. Régimen de las Agrupaciones de interés económico

La nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades introduce algunas modificaciones en la regulación del régimen tributario especial aplicable a las agrupaciones de interés económico.

En primer lugar, se establece la imputación a los socios el importe de la reserva de capitalización en la medida que no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. Asimismo, se permite adicionar o minorar en su caso, la reserva de nivelación a la base imponible de estas agrupaciones.

En segundo lugar, la nueva normativa introduce expresamente la imputación de las rentas a los socios no residentes con establecimiento permanente en este territorio.

Por último, en cuanto a la transmisión de las participaciones en este tipo de entidades, se establece que el valor de adquisición deberá minorarse en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

## 16. Régimen de las Uniones Temporales de Empresas

La nueva Ley del Impuesto introduce modificaciones sustanciales en el régimen fiscal de las Uniones Temporales de Empresas que operan en el extranjero, derogando el anterior sistema de exención de las rentas procedentes del extranjero y estableciendo la aplicación por parte de sus miembros de la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente regulada en el artículo 22 de la LIS, y de la doble imposición internacional jurídica establecida por el artículo 31 de la LIS.

## 17. Régimen de Instituciones de Inversión Colectiva.

Dentro de este apartado, hay que destacar las modificaciones realizadas en los preceptos reguladores de este régimen para adaptarlo a la nueva exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español del artículo 21 de la LIS. Conforme a esto, el artículo 53 de la LIS establece que los socios o partícipes de estas instituciones no podrán aplicar esta nueva exención cuando integren en su base imponible, los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por dichas instituciones.

## 18. Régimen fiscal especial de Canarias.

Se introducen importantes modificaciones en este régimen especial para el período 2015-2020 a través de la aprobación de la siguiente normativa:

- **Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.**

Con efectos a partir de 1 de enero de 2015, este Real Decreto-ley modifica principalmente la regulación de la Reserva para inversiones en Canarias y de la Zona Especial Canaria (ZEC).

Respecto a la **Reserva para inversiones en Canarias**, hay que destacar como novedad la posibilidad de materialización de dicha reserva en la creación de puestos de trabajo que no pueda ser calificada como inversión inicial. Esta opción exige el cumplimiento de los mismos requisitos previstos para la materialización de empleo relacionado con inversiones iniciales, esto es, el incremento de la plantilla media total en 12 meses y su mantenimiento

durante un determinado tiempo. Adicionalmente, se exige un límite a esta nueva forma de materialización que consiste en que solo podrá destinarse el 50 por ciento de las dotaciones efectuadas a la misma por el contribuyente, así como que solo podrá considerarse como tal materialización el coste medio anual por trabajador, por un importe de 36.000 euros, como máximo.

Otra de las novedades, es la posibilidad de materializar la reserva en cualquier tipo de instrumentos financieros emitidos por entidades financieras. Asimismo, se suprimen las limitaciones existentes para permitir que dicha reserva pueda materializarse en la suscripción de acciones o participaciones emitidas por las entidades de la Zona Especial Canaria.

Por último, hay que destacar la desaparición de la obligación de presentación de un plan de inversiones como requisito indispensable para la materialización de dicha reserva.

En cuanto a la regulación de la **Zona Especial Canaria**, se introducen varias modificaciones relevantes. En este sentido, hay que destacar la generalización de su ámbito territorial a todo el Archipiélago, así como la ampliación de los distintos tipos de actividades que pueden acogerse a dicho régimen fiscal.

Por último, hay que destacar también que la nueva regulación amplía el plazo de vigencia de este régimen, estableciendo un período de inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, que finalizará en 2020; y un período de disfrute de dicho régimen por aquellos beneficiarios matriculados en aquel, que se extenderá hasta 2026.

Junto a las novedades mencionadas en relación a la reserva de inversiones en Canarias y a la Zona Especial Canaria, hay que citar la introducción de nuevas deducciones sobre la cuota por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad, que persigue incrementar las inversiones en Canarias dirigidas a facilitar y promover la utilización del archipiélago como plataforma privilegiada para la realización de aquellas en países del África Occidental.

Adicionalmente, se establece un porcentaje incrementado aplicable a la deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias, se fijan unos límites superiores a los generales en relación con las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales realizadas en el Archipiélago, y se amplía el plazo de aplicación de las cantidades no deducidas por la deducción por inversiones en Canarias.

Por último, se ha establecido para el periodo 2015-2020, la obligación de que sea el propio contribuyente quien controle la acumulación de las ayudas fiscales y no fiscales que recibe, declarando al final del ejercicio el importe total de lo recibido. Si dicho importe excede los límites establecidos por la Unión Europea, el contribuyente es el responsable de devolver el exceso.

- **Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.**

Como consecuencia de la modificación legal aludida en el apartado anterior, este Real Decreto aprueba una modificación reglamentaria que trata de adecuar a la vigente regulación legal 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, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, y que tendrá efectos a partir del 18 de noviembre de 2015.

Respecto a la **Reserva para inversiones en Canarias**, cabe destacar como novedad los preceptos que inciden en la delimitación del beneficio de los establecimientos permanentes situados en las Islas Canarias, en la concreción de las inversiones que contribuyen a la mejora y protección del medio ambiente canario; así como en la extensión de la materialización de la citada reserva en cualquier tipo de instrumento financiero.

En cuanto a la regulación de la **Zona Especial Canaria**, las modificaciones incorporadas en este Real Decreto, son básicamente de carácter técnico y procedimental. Entre ellas, cabe destacar las realizadas en el procedimiento de solicitud del contribuyente para ser incluido dentro del régimen fiscal de la Zona Especial Canaria.

Por último, es importante destacar el desarrollo reglamentario incorporado por este Real Decreto en el ámbito de control y seguimiento de las ayudas estatales incluidas en el régimen económico y fiscal de Canarias.

## ¿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<sup>(1)</sup>, 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 gestión de valores u otros activos.

Concretamente, serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

- a) Toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil. Para los períodos impositivos que se inicien dentro de 2015, quedan exceptuadas todas las sociedades civiles.

Se incluyen, entre otras:

- \* Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.

(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.

- \* 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 regulados en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva.
  - \* Las uniones temporales de empresas.
  - \* Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado.
  - \* Los fondos de pensiones.
  - \* Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
  - \* Los fondos de titulización.
  - \* Los fondos de garantía de inversiones.
  - \* Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.
  - \* Los Fondos de Activos Bancarios.

### **Domicilio fiscal**

El domicilio fiscal de los contribuyentes 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 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 contribuyentes 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 contribuyente de la obligación de presentar la preceptiva declaración.

Concretamente, los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de la LIS estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante lo anterior, la normativa vigente establece que no están obligados a declarar:

- Los contribuyentes exentos del impuesto a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la LIS.

- Los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de la LIS no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:
  - a) Que su ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
  - b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
  - c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.
- 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 contribuyentes.

## Modelos de declaración

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, con carácter general 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 electrónica.

Asimismo, la declaración correspondiente al modelo 220 deberá efectuarse telemáticamente en todo caso.

### Modelo 200

El modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades será aplicable, con carácter general, a todos los contribuyentes 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 cabeza 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 (casilla [00592]). En relación al documento de ingreso o devolución debe tenerse en cuenta que las entidades dependientes integrantes de un grupo fiscal no deben cumplimentar dicho documento. En el capítulo VIII de este manual se desarrollan instrucciones para la cumplimentación de los modelos 200 de las sociedades integrantes del grupo fiscal.

Para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013 este modelo deberá presentarse obligatoriamente por vía telemática en todo caso.

## ¿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.

## 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, vengán expresados en pesetas (deducciones pendientes de aplicación, bases imponibles negativas pendientes de compensar ...), deberá 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 o un número superior, se tomará como segundo decimal el inmediato superior. Por el contrario, si el tercer decimal es el número 4 o 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

### Período impositivo

#### Regla general

El período impositivo al que 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 societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

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 contribuyentes 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 19 de abril de 2015 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 2015 se produce el cierre del ejercicio en curso (que había comenzado el día 1 de enero anterior), iniciándose el día 1 de junio de 2015 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 2015:

1º.- Del 1 de enero de 2015 al 31 de mayo de 2015.

2º.- Del 1 de junio de 2015 al 31 de mayo de 2016.

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

## 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 contribuyente 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 tanto, como regla general, cuando se trate de contribuyentes 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 de 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 que tributa por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, cuyo período impositivo esté comprendido entre el 1 de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2015, el plazo de presentación será del 1 al 25 de julio de 2016 (y no siendo este último día coincidente con festividad autonómica o local).

No obstante, los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, 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 2015 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 HAP/1067/2015, de 5 de junio, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014, 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 contribuyentes 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 2015.

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 2015, fecha de conclusión del período impositivo. Así, el plazo de presentación sería el período comprendido entre el 1 y el 25 de febrero de 2016. Dado que a 1 de febrero de 2016 no había entrado en vigor la Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas aprobando los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de 2015, 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 2016), 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 2014.

## ¿Qué documentación debe presentarse conjuntamente con la declaración?

A) Conjuntamente con la declaración, deberá presentarse los siguientes documentos, comunicaciones o Informaciones:

- a) Los contribuyentes a los que resulte aplicable lo previsto en el artículo 100 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (los cuales habrán consignado una «X» en la clave [00007] de la página 1 del modelo 200), incluirán 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.
- b) Los contribuyentes 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 28 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
- c) Los contribuyentes que deban presentar la Información a que se refiere la disposición transitoria quinta del RIS (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).
- d) Comunicación de la materialización de inversiones anticipadas y de su sistema de financiación, realizadas con cargo a dotaciones futuras a la reserva para inversiones en Canarias, conforme a lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Los documentos, comunicaciones o Informaciones se presentarán en el registro electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de la conexión a la sede electrónica en Internet ([www.agenciatributaria.gob.es](http://www.agenciatributaria.gob.es)), mediante la opción Impuestos, por medio de Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro), seleccionando el concepto fiscal oportuno y el trámite de aportación de documentación complementaria correspondiente.

B) Mediante el formulario específico al efecto (alojado en la mencionada sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria) y previamente a la declaración por vía telemática por Internet:

1. Cuando se haya consignado en la declaración la corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 euros en el apartado correspondiente a «otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias» (casilla 00414 de la página 13 del modelo de declaración), el contribuyente deberá describir la naturaleza del ajuste realizado.
2. Los contribuyentes deberán incluir la Información adicional correspondiente cuando el importe de la deducción generada en el ejercicio (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros) sea igual o superior a 50.000 euros en las siguientes deducciones:

- Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2015 (casilla 00700, Deducción D.T. 24ª.7 LIS, en la página 16 del modelo de declaración): se deberán identificar los bienes transmitidos y los bienes en los que se materializa la inversión.
  - Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica correspondientes al ejercicio 2015 (casillas 00798 y 00096 en la página 17 del modelo de declaración): se deberán identificar las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.
3. Cuando los contribuyentes se hayan acogido a las bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador conforme al Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, deben cumplimentar la información en relación a la memoria anual de investigadores, haciendo referencia tanto a los importes de cotización bonificada como importes de deducción de I + D + i del Impuesto sobre Sociedades. Esta información, se recoge en el Anexo IV, aprobado por la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, que aprueba los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015.

## ¿Cómo se devuelve?

Si de la autoliquidación practicada por el contribuyente 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 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 contribuyente 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 contribuyentes adscritos a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el escrito será dirigido al titular de la Delegación 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 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 contribuyente o de la citada liquidación provisional resulte una cantidad a devolver (que en este último caso no coincidirá con la cuantía autoliquidada por el contribuyente), 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 contribuyente tenga que reclamarlos. No obstante, quedan exceptuados de los supuestos en que se generan intereses de demora a favor de los contribuyentes, tres casos:

- cuando se realiza el abono de deducciones I + D + i por insuficiencia de cuota por opción del artículo 39.2 de la LIS (casilla [00083]) y [01332])
- el abono de deducciones por producciones extranjeras del artículo 39.3 de la LIS (casillas [01042] y [01333]) y,
- el abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria regula en el artículo 130 de la LIS (casilla [00120] y [01043]).

En estos casos, el importe que se devuelva por estos conceptos, no genera intereses de demora frente a los contribuyentes, con independencia de la fecha en que se practique la devolución.

## Renuncia a la devolución

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

## Presentación electrónica de declaraciones a través de Internet

La presentación del modelo 200 deberá hacerse obligatoriamente por vía electrónica.

La presentación electrónica de la declaración podrá ser efectuada por los contribuyentes a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es>

En cualquier caso, el acceso a la mencionada sede electrónica puede llevarse a efecto bien directamente en la señalada dirección electrónica o bien a través del portal de Internet de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Los contribuyentes podrán usar el Servicio de Validación y Pruebas mediante el que podrán generar la declaración con marca de agua "BORRADOR NO VALIDO PARA PRESENTACIÓN".

## ¿Qué requisitos se exigen para la presentación electrónica?

Para la presentación electrónica 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.
- c) El navegador deberá tener incorporado un certificado electrónico 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 electrónicos.

## ¿Cómo se obtiene el certificado electrónico?

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](http://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 electrónico, 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 DNI 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 DNI o pasaporte.

3º Obtención del certificado electrónico.

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 Socie-

dades. 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 electrónica 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 contribuyente deberá conectarse a la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet en la dirección electrónica [www.agenciatributaria.gob.es](http://www.agenciatributaria.gob.es), para descargar un programa que le permitirá cumplimentar los formularios que aparecerán en la pantalla del ordenador y que estarán ajustados al contenido del citado modelo y de este modo, obtener el fichero con la declaración a transmitir, 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 de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, no podrán efectuar la presentación electrónica del modelo 200 en cuanto a las declaraciones que deban presentarse ante las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o la Comunidad Foral de Navarra. Sí podrá o deberá (caso de los obligados a hacerlo exclusivamente por este medio) presentarse a través de Internet la declaración correspondiente al Estado.

Para la obtención de las declaraciones que deban presentarse ante las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra los contribuyentes podrán conectarse a la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es> y, dentro del apartado "mis expedientes", seleccionar la declaración presentada ante la Administración del Estado e imprimir un ejemplar de la misma para su presentación ante las referidas Diputaciones y Comunidad Foral, utilizando como documento de ingreso o devolución el que corresponda de los aprobados por ellas.

### ¿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.

En la misma fecha en que haya efectuado el ingreso (no siendo el caso de domiciliación bancaria) el declarante se conectará a la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es> y procederá a:

1. Seleccionar el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir.
2. Suministrar el **Número de Referencia Completo (NRC)** asociado al ingreso que haya sido asignado por la entidad colaboradora (salvo que esté excepcionado de ingresar la deuda por estar integrado en un grupo fiscal).
3. Seleccionar el certificado electrónico 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 o 206, según corresponda, validados con un código seguro de verificación de 16 caracteres, 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 seguro de verificación.

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

En el caso de que existan dificultades técnicas que impidan la presentación electrónica de la declaración, el plazo para tal presentación se entenderá hasta el cuarto día hábil siguiente al del ingreso.

Los contribuyentes o las sociedades representantes o entidades cabeceras de grupos cuyo período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2015, que efectúen la presentación electrónica 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 20 de julio de 2016, 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 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, finalizada la presentación de la declaración, el presentador obtendrá (además del código seguro de verificación) una clave de liquidación con la que solicitar compensación, aplazamiento o fraccionamiento bien en el momento de la obtención de dicha clave (y mediante el enlace al efecto) o bien en un momento posterior en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica [www.agenciatributaria.gob.es](http://www.agenciatributaria.gob.es), a través de la opción Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro)/Recaudación.

- 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 indicado para las declaraciones con ingreso, con la salvedad de que no será necesario realizar la fase de comunicación con la entidad colaboradora para la realización del ingreso ni el suministro a la Agencia Tributaria del número de referencia completo (NRC).

## **Cuenta corriente tributaria**

Los contribuyentes 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 electrónica 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 electrónica de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades podrá efectuarse, además de por el propio contribuyente, por un tercero en su nombre.

Las condiciones y requisitos para la presentación de declaraciones tributarias por vía electrónica 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 electrónica 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 electrónica 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**

Además del modo anterior de representación, los contribuyentes 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 electrónica. El poder se puede otorgar mediante comparecencia personal del representante legal del contribuyente 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 método de estimación directa

Beneficio o pérdida determinado según las normas del Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas

Correcciones motivadas por las diferencias con los preceptos aplicables según la normativa fiscal

Magnitud sobre la cual se aplica el tipo de gravamen

### AGRUPACIONES ESPAÑOLAS DE INTERÉS ECONÓMICO Y UTES

- Desglose de la parte correspondiente a:
- Socios residentes y no residentes con establecimiento permanente
  - Socios no residentes sin establecimiento permanente

### COOPERATIVAS

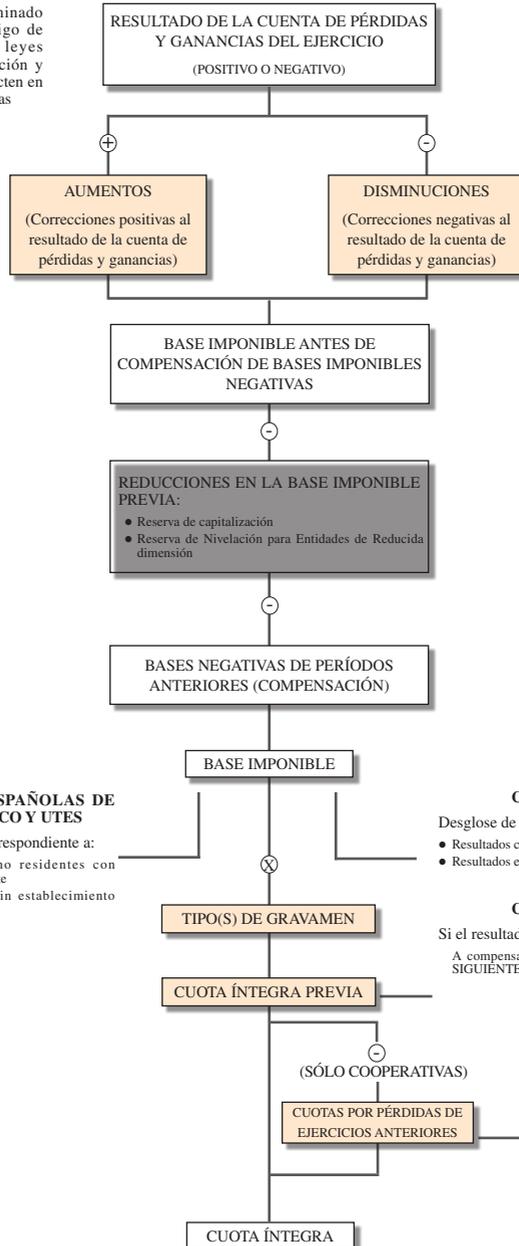
Desglose de la parte correspondiente a:

- Resultados cooperativos
- Resultados extracooperativos

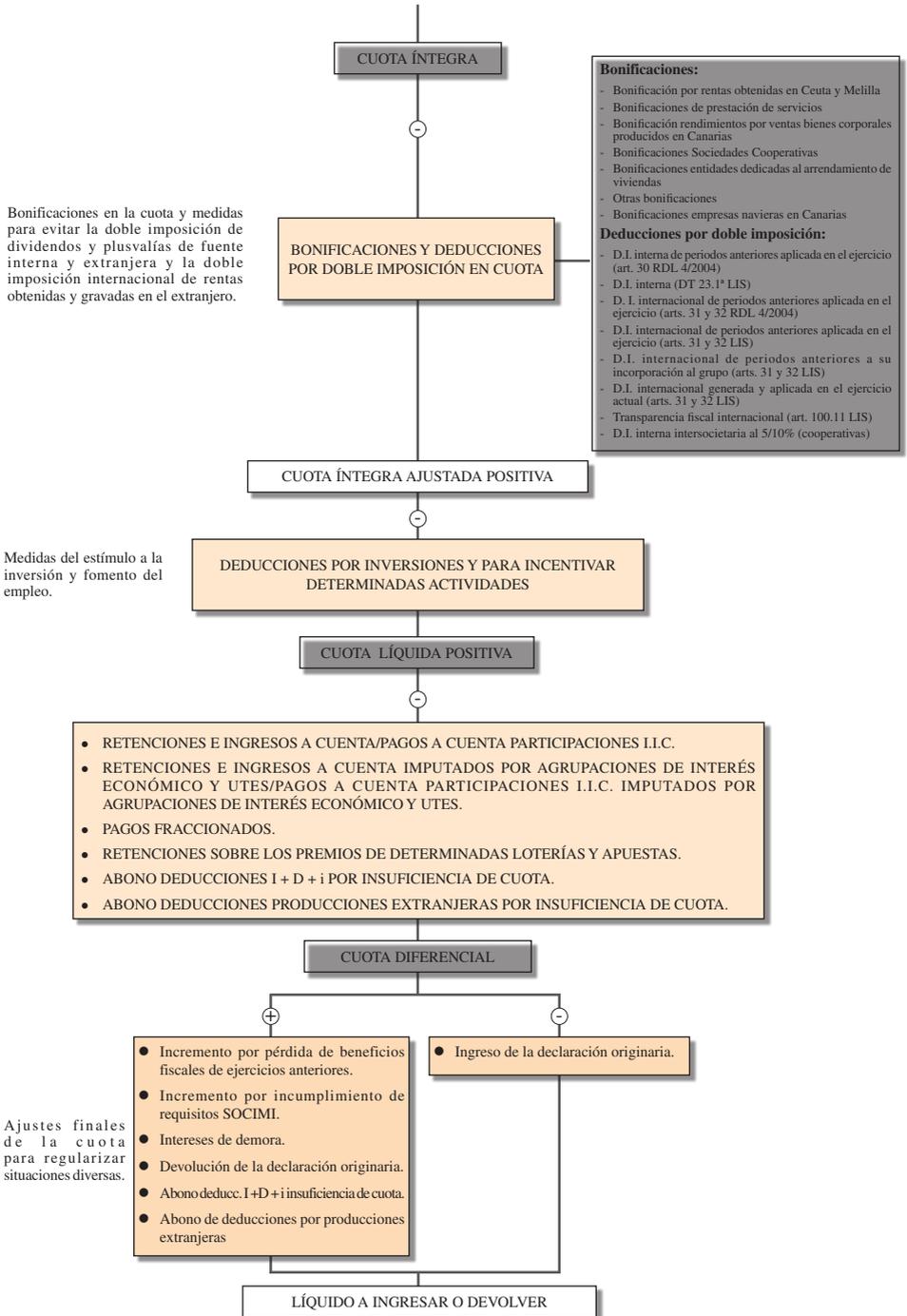
### COOPERATIVAS

Si el resultado es negativo:

A compensar en PERÍODOS IMPOSITIVOS SIGUIENTES



(Continúa en pág. siguiente)





# Capítulo II

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

<b>Modelo 200</b>	Página <b>1</b>
	Página <b>19</b>

### Sumario

Período impositivo

Identificación y tipo de ejercicio

CNAE (Clasificación Nacional de Actividades Económicas) actividad principal

Caracteres de la declaración

Estados de cuentas (claves [00050] a [00055] y [00061])

Personal asalariado (claves [00041] y [00042])

Número de grupo fiscal (clave [00040])

Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes)

Declaración complementaria

Firma del Secretario del Consejo de Administración, declarante o representante

Declaración de los representantes legales de la entidad

Presentación de documentación previa en la sede electrónica

Relación CNAE

---

## 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 los campos destinados al efecto, el contribuyente deberá consignar sus datos identificativos.

### 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 2015 al 31 de mayo de 2016, cumplimentará el apartado referente al tipo de ejercicio de la siguiente forma:

TIPO EJERCICIO..... 2

## CNAE (Clasificación Nacional de Actividades Económicas) actividad principal

El código de cuatro cifras relativo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) se cumplimentará por cada entidad según el que corresponda a aquella actividad con mayor volumen de operaciones y de conformidad con la relación que se incluye al final de este capítulo, correspondiente a la CNAE establecida por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril (BOE del 28) por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009.

## 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 00001** 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 00002** Entidad parcialmente exenta

Marcarán esta clave los contribuyentes 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 XIV del Título VII de la LIS. De acuerdo con el artículo 9.3 de la LIS, estarán parcialmente exentos en los términos previstos en el Capítulo XIV del Título VII los siguientes contribuyentes:

- 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.
- 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 Colaboradoras de la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.
- Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las Autoridades Portuarias.

### **Clave 00003** 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 29.4 de la LIS.

Estas sociedades y fondos deberán utilizar las páginas 44 a 48 en lugar de las páginas 3 a 11.

Asimismo, deberán marcar esta clave los Fondos de Activos Bancarios.

### **Clave 00004** 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 que les resulte de aplicación el tipo de gravamen del 1 por 100 establecido en el artículo 29.4 de la LIS. 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 arren-

damiento, y que les sea de aplicación el tipo de gravamen del 1 por 100 establecido en el mencionado artículo 29.4 de la LIS.

En todo caso, las sociedades y fondos a que se refiere esta clave deberán utilizar las páginas 44 a 48 en lugar de las páginas 3 a 11.

### **Clave 00005** 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 y gastos 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 00011** 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 XIII 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 la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de la LIS.

### **Clave 00013** 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 Hacienda y Administraciones Públicas, 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 43 y el apartado 3 del artículo 45 de la LIS, respectivamente.

**Clave 00014** 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 44 de la LIS.

**Clave 00017** 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 00018** 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 00019** 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 00021** 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 XIX del presente Manual Práctico).

**Clave 00023** Gran empresa

Marcarán esta clave aquellas entidades que estén obligadas durante 2016 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 anterior a aquel en que se presente la declaración.

**Clave 00024** 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 27 a 33 en lugar de las páginas 3 a 11.

**Clave 00025** 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 34 a 43 en lugar de las páginas 3 a 11.

**Clave 00031** Entidades de capital-riesgo

Marcarán esta clave las entidades que tengan la naturaleza de entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

**Clave 00032** 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 00036** Sociedad de garantía recíproca o de reafianzamiento.

Deberán marcar esta clave las sociedades de garantía recíproca reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de marzo. Estas sociedades deberán utilizar las páginas 49 a 54 en lugar de las páginas 3 a 11, correspondientes a estados contables.

También deberán marcar esta clave las sociedades de reafianzamiento reguladas asimismo en la Ley 1/1994, de 11 de marzo.

**Clave 00048** 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.

**Clave 00058** Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social

Deberán marcar esta clave las mutuas de seguros generales y las mutualidades de previsión social en tanto que les corresponda tributar al tipo de gravamen del 25 por ciento del Impuesto sobre Sociedades según lo dispuesto en el apartado 1º de la letra i) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, para períodos impositivos que se inicien en 2015.

Estas entidades deberán utilizar las páginas 34 a 43 en lugar de las páginas 3 a 11.

**Clave 00060 Fondos o activos de titulización**

Deberán marcar esta clave los fondos de titulización de activos a que se refiere la disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

**Clave 00066 Entidad patrimonial**

Marcarán esta clave las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial y que por tanto, no realizan una actividad económica.

A estos efectos, se entenderá por entidad patrimonial aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado 1 del artículo 5 de la LIS, a una actividad económica.

Hay que tener en cuenta que el valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad, o en caso de que sea 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, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

Asimismo, no se computarán como valores:

- a) Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- c) Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- d) Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que 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.

**Regímenes aplicables****Clave 00006 Incentivos entidad de reducida dimensión (Capítulo XI, Título VII LIS)**

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 XI del Título VII de la LIS, entendiéndose a estos efectos como incentivo fiscal la aplicación del tipo de gravamen a que se refiere la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta, con efectos para los períodos impositivos que se inicien en 2015.

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 10 millones de euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 101 de la LIS.

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.

Importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior x 365 días  
Nº de días del período impositivo inmediato anterior

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, 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, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u 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.

También serán aplicables los incentivos fiscales en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel en que se alcance la cifra de negocios de 10 millones de euros:

- a) Cuando la entidad o conjunto de entidades referido hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los dos períodos impositivos anteriores a él.
- b) Cuando dicha cifra de negocios se haya alcanzado como consecuencia de que se haya realizado una operación acogida al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS y las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión, tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

### **Clave 00015 Entidad ZEC**

Esta clave será marcada por aquellas entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC) a que se refiere la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Además, deberán marcar la clave 00029 «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, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.

**Clave 00022** 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 XVI del Título VII de la LIS.

**Clave 00028** 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 00047** Entidades sometidas a normativa foral

Marcarán esta clave las entidades que marquen la clave [00028] 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 00035** Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)

Marcarán esta clave las entidades a las que sea de aplicación el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y cambios de valores, regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

También se deberá de marcar esta clave si se trata de 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 acogidas al régimen especial.

Esta clave se marcará únicamente si en el período impositivo a que se refiere la declaración se realizó alguna operación a la que le resultara de aplicación este régimen especial.

**Clave 00049** Régímenes especiales de normativa foral

Marcarán esta clave las entidades que marquen la clave [00028], 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 00029** 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.

En todo caso, se deberá marcar esta clave [00029] cuando sean de cumplimentación cualquiera de los apartados del modelo 200 correspondientes a la reserva por inversiones en Canarias como de las deducciones por inversiones en Canarias de la Ley 20/1991, de 6 de julio, por estar reguladas en la normativa especial de Canarias y ser exigible por la Comisión Europea la Información sobre beneficios fiscales.

### **Clave 00033** 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 VIII del Título VII de la LIS.

### **Clave 00034** 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 IX del Título VII de la LIS.

### **Clave 00038** 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 LIS.

### **Clave 00046** 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 00012** SOCIMI

Deberán marcar esta clave aquellas sociedades reguladas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, y otras entidades residentes en territorio español a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 2 de dicha ley que cumplan los requisitos establecidos en esta misma ley, en todo caso, que hayan optado debidamente por la aplicación en el Impuesto sobre Sociedades del régimen fiscal especial regulado asimismo en ella. Para ello, en su caso, deberán tener en cuenta la obligación de comunicación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria a que se refiere el apartado 1 del artículo 8 de la Ley 11/2009.

### **Clave 00064** Régimen fiscal entrada SOCIMI

Para dar cumplimiento a la obligación de comunicación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria a que se refiere el apartado 1 del artículo 8 de la Ley 11/2009, se deberá de marcar esta casilla, en aquellos casos en que la sociedad pase a tributar por el régimen fiscal especial SOCIMI regulado en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

### **Clave 00057** Régimen fiscal salida SOCIMI

Esta clave deberá ser marcada por aquellas entidades que habiendo tributado por el régimen fiscal especial SOCIMI hayan pasado a tributar por otro régimen del Impuesto sobre Sociedades distinto y según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 12 de la Ley 11/2009, hayan

obtenido rentas derivadas de la transmisión de inmuebles o de participaciones en otras entidades poseídas al inicio del período impositivo en que la sociedad haya pasado a tributar por el régimen fiscal distinto, y una parte de dichas rentas, por ser imputable a períodos impositivos en que resultó de aplicación el régimen fiscal especial SOCIMI, deba ser gravada (en el período impositivo objeto de declaración).

### **Clave 00020** 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.

### **Clave 00062** Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)

Esta clave será marcada en el caso de las operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos a que se refiere el Capítulo II de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, y acogidas al régimen fiscal previsto en el artículo 8 de dicha ley.

## Otros caracteres

### **Clave 00056** Tipo de gravamen reducido mantenimiento o creación empleo (DT 22<sup>a</sup> y 34<sup>a</sup> k) LIS)

En cuanto a los requisitos de creación y mantenimiento de empleo que deben cumplir estas entidades, la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS establece en su apartado dos que las entidades acogidas a lo dispuesto en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, deberán cumplir los requisitos pendientes, aunque éstos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

### **Clave 00007** Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS

Marcarán esta clave aquellas entidades que hayan imputado, 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 100 de la LIS, que regula la transparencia fiscal internacional.

### **Clave 00009** Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante o cabeza del grupo fiscal.

La entidad que marque esta clave no deberá cumplimentar los datos de la página 20 del modelo 200, relativos a la limitación en la deducibilidad de gastos financieros del artículo 16 de la LIS.

**Clave 00010** Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marquen esta clave no deberán, cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20, salvo en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y presentación de documentación previa en la sede electrónica de la página 19.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro del detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

**Clave 00016** Opción artículo 46.2 LIS

Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades que sean socios o miembros 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 LIS.

**Clave 00026** Entidad inactiva

Marcarán esta clave aquellos contribuyentes 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, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca en las páginas 30, 38 y 39, 46 o 51 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 00027** Base imponible negativa o cero

Marcarán esta clave aquellas entidades en las que, a pesar de haber realizado operaciones, su base imponible (clave [00552] de la página 13) resulte negativa o cero.

**Clave 00030** Transmisión elementos patrimoniales arts. 27.2.d) y 77.1 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 27.2.d) y 77.1 de la LIS.

**Clave 00039** 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 00043** Obligación Información DT 5ª RIS

Marcarán esta clave aquellos contribuyentes que estén obligados a presentar conjuntamente con su declaración por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que practiquen la deducción contemplada en la disposición transitoria decimocuarta de la LIS, la información recogida en la disposición transitoria quinta del RIS.

**Clave 00067** Obligación Información artículo 14 RIS

Marcarán esta clave la entidades que por aplicación de lo dispuesto en el artículo 14 del RIS, deban presentar la Información país por país exigida a las entidades a que se refiere el artículo 13 de dicho Reglamento, cuando el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros.

Hay que tener en cuenta que según lo dispuesto en la disposición final tercera del RIS, la Información país por país comprendida en el artículo 14 del RIS, deberá ser incluida por las entidades a partir de 1 de enero de 2016, en los términos desarrollados por la correspondiente Orden Ministerial que establecerá un modelo específico para su cumplimiento.

Por lo tanto, para los períodos impositivos iniciados en el año 2015, no se va a exigir la inclusión de esta información en el modelo 200.

**Clave 00068** Documento normalizado art. 16.4 RIS

Marcarán esta clave las personas o entidades que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS, y que opten por cumplir con su obligación de documentación específica a través del documento normalizado aprobado al efecto por la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 16 del RIS.

**Clave 00069** Obligación información operaciones vinculadas (art. 13.4 RIS)

Marcarán esta clave los contribuyentes que según lo dispuesto en el artículo 13.4 del RIS, deban incluir en sus declaraciones la información relativa a sus operaciones con personas o entidades vinculadas, en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

A estos efectos, la Orden HAP 871/2016, de 6 de junio, ha aprobado un nuevo apartado en la página 22 del Modelo 200 que deberá ser cumplimentado por los contribuyentes que hayan marcado esta clave.

**Clave 00045** Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (artículo 27.11 Ley 19/1994)

Marcarán esta clave los contribuyentes 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.

Si se marca esta clave, deberá estar marcada también la clave [00029].

**Clave 00063** Tipo gravamen reducido para entidades nueva creación (DT 22ª LIS)

Esta clave deberá ser marcada por aquellas entidades que en el período impositivo objeto de declaración apliquen el tipo de gravamen reducido de la escala establecida en el apartado 1 de la disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004, de acuerdo con lo establecido en esta disposición.

En esta disposición se establece que las entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1 de enero de 2013, que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente con arreglo a la siguiente escala, excepto si, según el artículo 28 del RDL 4/2004, deban tributar por un tipo inferior:

- la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros al tipo del 15%.
- la parte de base imponible restante, al tipo del 20%.

**Clave 00071** Tipo gravamen reducido para entidades de nueva creación (art. 29.1 LIS)

Esta clave deberá ser marcada por aquellas entidades de nueva creación que se constituyan a partir de 1 de enero de 2015 y apliquen el tipo de gravamen reducido del 15 por ciento previsto en el apartado 1 del artículo 29 de la LIS para el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente.

**Clave 00059** Opciones art. 39.2 y 39.3 LIS

Marcarán esta clave las entidades a las que resulte de aplicación el tipo general de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, así como las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de esta Ley, y que según lo establecido en el apartado 2 del artículo 39 de la LIS, opten por ser excluidas del límite establecido en el apartado 1 de dicho artículo y aplicar, en su lugar un descuento del 20 por ciento de su importe. Estas entidades marcarán también esta casilla en el caso en que por insuficiencia de cuota, soliciten su abono a la Administración tributaria a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Asimismo, marcarán esta clave aquellas entidades que según lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 39 de la LIS, soliciten en el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, su abono a la Administración tributaria a través de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

**Clave 00065** Bonificación personal investigador (R.D. 475/2014)

Deberán de marcar esta casilla, aquellas pequeñas y medianas empresas intensivas en I+D+i, que de acuerdo con el artículo 6 del Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador, pueden compatibilizar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS con la bonificación en la cotización a la Seguridad Social.

**Estados de cuentas. (Claves 00050 a 00055 y 00061)**

En relación al ejercicio correspondiente al período impositivo objeto de declaración, según cuál haya sido el modelo de cuentas anuales empleado por los 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 de las [00050] a [00055].

Excepto los contribuyentes que marquen las claves [00003] o [00004] (Instituciones de Inversión Colectiva), [00024] (entidades de crédito), [00025] (entidades aseguradoras), [00058] (mutua de seguros o mutualidad de previsión social) o [00036] (sociedades de garantía recíproca) del subapartado «Tipo de entidad» de la página 1 del modelo 200, en todo caso, todos los 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 [00050], [00051] y [00052], y otra clave entre las claves [00053], [00054] y [00055]. No obstante, las entidades que marquen las claves [00009] o [00010], de «Otros caracteres» de dicha página 1 (sociedades dominantes o dependientes de grupo fiscal), no deben marcar las claves [00052] y [00055].

Por otra parte y teniendo en cuenta la finalidad de la clave [00061], las entidades que marquen esta clave están excepcionadas de marcar las claves [00050] a [00055] y no deberán marcarlas.

Clave 00050 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.

Clave 00051 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.

Clave 00052 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para el Balance y Estado de cambios en el patrimonio neto.

Clave 00053 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo normal de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00054 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo abreviado de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00055 Marcarán esta clave los contribuyentes que hayan utilizado el modelo PYMES de cuentas para Pérdidas y ganancias.

Clave 00061 Marcarán esta clave aquellas entidades que sin ser Instituciones de inversión colectiva, utilicen el modelo de cuentas establecido en 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.

Dichas entidades deberán utilizar las páginas 44 a 48 en lugar de las páginas 3 a 11 del modelo 200.

## Personal asalariado. (Claves 00041 y 00042)

### Clave 00041 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:

- 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.
- 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.
- 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 00042 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.

## Número de grupo fiscal (Clave 00040)

Todas las entidades que marquen las claves [00009] o [00010] del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200 deberán cumplimentar la clave [00040] (número de grupo fiscal) al objeto de identificar el grupo fiscal al que pertenecen.

Si el grupo fiscal tributa conforme a la normativa estatal, el número constará de dos partes: la primera es un número secuencial de tres dígitos y la segunda (separada por una barra de la anterior), indica el año en el que el grupo fue registrado con dos dígitos. En la primera parte, el número se ajustará a la barra de separación completándose con ceros a su izquierda.

## Número de identificación fiscal de la sociedad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)

Además del número de grupo fiscal, las entidades que hayan marcado las claves [00009] y [00010] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar el número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.

De esta manera los grupos cuya entidad dominante no sea residente en el extranjero ni estén sometidas a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad dominante. En caso contrario, es decir, los grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral, deberán consignar el NIF de la entidad representante en el momento de la presentación de los modelos.

### Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes)

Todas las entidades que marquen la clave [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar, en el caso de grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen.

### 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 lo tanto, 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 [00619] y [00620] (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. En el caso en que no haya 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 contribuyente 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 (NIF) 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 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.

## Presentación de documentación previa en la sede electrónica

Según se indica en el capítulo I de este manual respecto de la documentación que debe presentarse conjuntamente con la declaración, en los siguientes casos se debe efectuar mediante el formulario aprobado al efecto a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

- Haber consignado en la declaración una corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 euros en el apartado correspondiente a otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave 00414 de la página 13 del modelo 200).
- Importe de la deducción generada en el ejercicio igual o superior a 50.000 euros por los siguientes conceptos de deducción de la cuota íntegra:
  - a) Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2015 (Deducción DT 24<sup>a</sup>.7 LIS, casilla 00700 de la página 16 del modelo 200).
  - b) Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica correspondientes al ejercicio 2015 (casillas 00798 y 00096 de la página 17 correspondientes al Modelo 200).
- Cuando se deba cumplimentar el Anexo IV para los contribuyentes que se acojan a las bonificaciones en cotizaciones de la Seguridad Social del personal investigador y, además a la deducción I + D + i del Impuesto sobre Sociedades.

En cualquiera de dichos casos, previamente a la presentación de la declaración, el contribuyente deberá suministrar la Información por medio de un formulario específico a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En tales casos, el contribuyente deberá consignar, en el lugar previsto para ello en la página 19 del modelo 200, en el apartado «Presentación de documentación previa en la sede electrónica», el número de Referencia de Sociedades (NRS) de la documentación presentada.

CNAE

**Sección A: Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca**

**Agricultura, ganadería, caza y servicios relacionados con las mismas**

- 01.1 *Cultivos no perennes*
- 01.11 Cultivo de cereales (excepto arroz), leguminosas y semillas oleaginosas
- 01.12 Cultivo de arroz
- 01.13 Cultivo de hortalizas, raíces y tubérculos
- 01.14 Cultivo de caña de azúcar
- 01.15 Cultivo de tabaco
- 01.16 Cultivo de plantas para fibras textiles
- 01.19 Otros cultivos no perennes
- 01.2 *Cultivos perennes*
- 01.21 Cultivo de la vid
- 01.22 Cultivo de frutos tropicales y subtropicales
- 01.23 Cultivo de cítricos
- 01.24 Cultivo de frutos con hueso y pepitas
- 01.25 Cultivo de otros árboles y arbustos frutales y frutos secos
- 01.26 Cultivo de frutos oleaginosos
- 01.27 Cultivo de plantas para bebidas
- 01.28 Cultivo de especias, plantas aromáticas, medicinales y farmacéuticas
- 01.29 Otros cultivos perennes
- 01.3 *Propagación de plantas*
- 01.30 Propagación de plantas
- 01.4 *Producción ganadera*
- 01.41 Explotación de ganado bovino para la producción de leche
- 01.42 Explotación de otro ganado bovino y búfalos
- 01.43 Explotación de caballos y otros equinos
- 01.44 Explotación de camellos y otros camélidos
- 01.45 Explotación de ganado ovino y caprino
- 01.46 Explotación de ganado porcino
- 01.47 Avicultura
- 01.49 Otras explotaciones de ganado

01.5 *Producción agrícola combinada con la producción ganadera*

01.50 Producción agrícola combinada con la producción ganadera

01.6 *Actividades de apoyo a la agricultura, a la ganadería y de preparación posterior a la cosecha*

01.61 Actividades de apoyo a la agricultura

01.62 Actividades de apoyo a la ganadería

01.63 Actividades de preparación posterior a la cosecha

01.64 Tratamiento de semillas para reproducción

01.7 *Caza, captura de animales y servicios relacionados con las mismas*

01.70 Caza, captura de animales y servicios relacionados con las mismas

**Silvicultura y explotación forestal**

02.1 *Silvicultura y otras actividades forestales*

02.10 Silvicultura y otras actividades forestales

02.2 *Explotación de la madera*

02.20 Explotación de la madera

02.3 *Recolección de productos silvestres, excepto madera*

02.30 Recolección de productos silvestres, excepto madera

02.4 *Servicios de apoyo a la silvicultura*

02.40 Servicios de apoyo a la silvicultura

**Pesca y acuicultura**

03.1 *Pesca*

03.11 Pesca marina

03.12 Pesca en agua dulce

03.2 *Acuicultura*

03.21 Acuicultura marina

03.22 Acuicultura en agua dulce

**Sección B: Industrias extractivas**

**Extracción de antracita, hulla y lignito**

05.1 *Extracción de antracita y hulla*

05.10 Extracción de antracita y hulla

05.2 *Extracción de lignito*

05.20 Extracción de lignito

**Extracción de crudo de petróleo y gas natural**

06.1 *Extracción de crudo de petróleo*

06.10 Extracción de crudo de petróleo

06.2 *Extracción de gas natural*

06.20 Extracción de gas natural

**Extracción de minerales metálicos**

07.1 *Extracción de minerales de hierro*

07.10 Extracción de minerales de hierro

07.2 *Extracción de minerales metálicos no féreos*

07.21 Extracción de minerales de uranio y torio

07.29 Extracción de otros minerales metálicos no féreos

**Otras industrias extractivas**

08.1 *Extracción de piedra, arena y arcilla*

08.11 Extracción de piedra ornamental y para la construcción, piedra caliza, yeso, creta y pizarra

08.12 Extracción de gravas y arenas; extracción de arcilla y caolín

08.9 *Industrias extractivas n.c.o.p.*

08.91 Extracción de minerales para productos químicos y fertilizantes

08.92 Extracción de turba

08.93 Extracción de sal

08.99 Otras industrias extractivas n.c.o.p.

**Actividades de apoyo a las industrias extractivas**

09.1 *Actividades de apoyo a la extracción de petróleo y gas natural*

09.10 Actividades de apoyo a la extracción de petróleo y gas natural

09.9 *Actividades de apoyo a otras industrias extractivas*

09.90 Actividades de apoyo a otras industrias extractivas

**Sección C: Industria manufacturera**

**Industria de la alimentación**

10.1 *Procesado y conservación de carne y elaboración de productos cárnicos*

10.11 Procesado y conservación de carne

10.12 Procesado y conservación de volatería

10.13 Elaboración de productos cárnicos y de volatería

10.2 *Procesado y conservación de pescados, crustáceos y moluscos*

10.21 Procesado de pescados, crustáceos y moluscos

10.22 Fabricación de conservas de pescado

10.3 *Procesado y conservación de frutas y hortalizas*

10.31 Procesado y conservación de patatas

10.32 Elaboración de zumos de frutas y hortalizas

10.39 Otro procesado y conservación de frutas y hortalizas

10.4 *Fabricación de aceites y grasas vegetales y animales*

10.42 Fabricación de margarina y grasas comestibles similares

10.43 Fabricación de aceite de oliva

10.44 Fabricación de otros aceites y grasas

10.5 *Fabricación de productos lácteos*

10.52 Elaboración de helados

10.53 Fabricación de quesos

10.54 Preparación de leche y otros productos lácteos

10.6 *Fabricación de productos de molinería, almidones y productos amiláceos*

10.61 Fabricación de productos de molinería

10.62 Fabricación de almidones y productos amiláceos

10.7 *Fabricación de productos de panadería y pastas alimenticias*

10.71 Fabricación de pan y de productos frescos de panadería y pastelería

10.72 Fabricación de galletas y productos de panadería y pastelería de larga duración

- 10.73 Fabricación de pastas alimenticias, cuscús y productos similares
- 10.8 *Fabricación de otros productos alimenticios*
- 10.81 Fabricación de azúcar
- 10.82 Fabricación de cacao, chocolate y productos de confitería
- 10.83 Elaboración de café, té e infusiones
- 10.84 Elaboración de especias, salsas y condimentos
- 10.85 Elaboración de platos y comidas preparados
- 10.86 Elaboración de preparados alimenticios homogeneizados y alimentos dietéticos
- 10.89 Elaboración de otros productos alimenticios n.c.o.p.
- 10.9 *Fabricación de productos para la alimentación animal*
- 10.91 Fabricación de productos para la alimentación de animales de granja
- 10.92 Fabricación de productos para la alimentación de animales de compañía

### **Fabricación de bebidas**

- 11.0 *Fabricación de bebidas*
- 11.01 Destilación, rectificación y mezcla de bebidas alcohólicas
- 11.02 Elaboración de vinos
- 11.03 Elaboración de sidra y otras bebidas fermentadas a partir de frutas
- 11.04 Elaboración de otras bebidas no destiladas, procedentes de la fermentación
- 11.05 Fabricación de cerveza
- 11.06 Fabricación de malta
- 11.07 Fabricación de bebidas no alcohólicas; producción de aguas minerales y otras aguas embotelladas

### **Industria del tabaco**

- 12.0 *Industria del tabaco*
- 12.00 Industria del tabaco

### **Industria textil**

- 13.1 *Preparación e hilado de fibras textiles*
- 13.10 Preparación e hilado de fibras textiles

- 13.2 *Fabricación de tejidos textiles*
- 13.20 Fabricación de tejidos textiles
- 13.3 *Acabado de textiles*
- 13.30 Acabado de textiles
- 13.9 *Fabricación de otros productos textiles*
- 13.91 Fabricación de tejidos de punto
- 13.92 Fabricación de artículos confeccionados con textiles, excepto prendas de vestir
- 13.93 Fabricación de alfombras y moquetas
- 13.94 Fabricación de cuerdas, cordeles, bramanes y redes
- 13.95 Fabricación de telas no tejidas y artículos confeccionados con ellas, excepto prendas de vestir
- 13.96 Fabricación de otros productos textiles de uso técnico e industrial
- 13.99 Fabricación de otros productos textiles n.c.o.p.

### **Confección de prendas de vestir**

- 14.1 *Confección de prendas de vestir, excepto de peletería*
- 14.11 Confección de prendas de vestir de cuero
- 14.12 Confección de ropa de trabajo
- 14.13 Confección de otras prendas de vestir exteriores
- 14.14 Confección de ropa interior
- 14.19 Confección de otras prendas de vestir y accesorios
- 14.2 *Fabricación de artículos de peletería*
- 14.20 Fabricación de artículos de peletería
- 14.3 *Confección de prendas de vestir de punto*
- 14.31 Confección de calcetería
- 14.39 Confección de otras prendas de vestir de punto

### **Industria del cuero y del calzado**

- 15.1 *Preparación, curtido y acabado del cuero; fabricación de artículos de marroquinería, viaje y de guarnicionería y talabartería; preparación y teñido de pieles*
- 15.11 Preparación, curtido y acabado del cuero; preparación y teñido de pieles

- 15.12 Fabricación de artículos de marroquinería, viaje y de guarnicionería y talabartería
- 15.2 *Fabricación de calzado*
- 15.20 Fabricación de calzado

**Industria de la madera y del corcho, excepto muebles; cestería y espartería**

- 16.1 *Aserrado y cepillado de la madera*
- 16.10 Aserrado y cepillado de la madera
- 16.2 *Fabricación de productos de madera, corcho, cestería y espartería*
- 16.21 Fabricación de chapas y tableros de madera
- 16.22 Fabricación de suelos de madera ensamblados
- 16.23 Fabricación de otras estructuras de madera y piezas de carpintería y ebanistería para la construcción
- 16.24 Fabricación de envases y embalajes de madera
- 16.29 Fabricación de otros productos de madera; artículos de corcho, cestería y espartería

**Industria del papel**

- 17.1 *Fabricación de pasta papelera, papel y cartón*
- 17.11 Fabricación de pasta papelera
- 17.12 Fabricación de papel y cartón
- 17.2 *Fabricación de artículos de papel y de cartón*
- 17.21 Fabricación de papel y cartón ondulados; fabricación de envases y embalajes de papel y cartón
- 17.22 Fabricación de artículos de papel y cartón para uso doméstico, sanitario e higiénico
- 17.23 Fabricación de artículos de papelería
- 17.24 Fabricación de papeles pintados
- 17.29 Fabricación de otros artículos de papel y cartón

**Artes gráficas y reproducción de soportes grabados**

- 18.1 *Artes gráficas y servicios relacionadas con las mismas*
- 18.11 Impresión de periódicos
- 18.12 Otras actividades de impresión y artes gráficas

- 18.13 Servicios de preimpresión y preparación de soportes
- 18.14 Encuadernación y servicios relacionados con la misma
- 18.2 *Reproducción de soportes grabados*
- 18.20 Reproducción de soportes grabados

**Coquerías y refino de petróleo**

- 19.1 *Coquerías*
- 19.10 Coquerías
- 19.2 *Refino de petróleo*
- 19.20 Refino de petróleo

**Industria química**

- 20.1 *Fabricación de productos químicos básicos, compuestos nitrogenados, fertilizantes, plásticos y caucho sintético en formas primarias*
- 20.11 Fabricación de gases industriales
- 20.12 Fabricación de colorantes y pigmentos
- 20.13 Fabricación de otros productos básicos de química inorgánica
- 20.14 Fabricación de otros productos básicos de química orgánica
- 20.15 Fabricación de fertilizantes y compuestos nitrogenados
- 20.16 Fabricación de plásticos en formas primarias
- 20.17 Fabricación de caucho sintético en formas primarias
- 20.2 *Fabricación de pesticidas y otros productos agroquímicos*
- 20.20 Fabricación de pesticidas y otros productos agroquímicos
- 20.3 *Fabricación de pinturas, barnices y revestimientos similares; tintas de imprenta y masillas*
- 20.30 Fabricación de pinturas, barnices y revestimientos similares; tintas de imprenta y masillas
- 20.4 *Fabricación de jabones, detergentes y otros artículos de limpieza y abrillantamiento; fabricación de perfumes y cosméticos*
- 20.41 Fabricación de jabones, detergentes y otros artículos de limpieza y abrillantamiento
- 20.42 Fabricación de perfumes y cosméticos

- 20.5 *Fabricación de otros productos químicos*
- 20.51 Fabricación de explosivos
- 20.52 Fabricación de colas
- 20.53 Fabricación de aceites esenciales
- 20.59 Fabricación de otros productos químicos n.c.o.p.
- 20.6 *Fabricación de fibras artificiales y sintéticas*
- 20.60 Fabricación de fibras artificiales y sintéticas
- Fabricación de productos farmacéuticos**
- 21.1 *Fabricación de productos farmacéuticos de base*
- 21.10 Fabricación de productos farmacéuticos de base
- 21.2 *Fabricación de especialidades farmacéuticas*
- 21.20 Fabricación de especialidades farmacéuticas
- Fabricación de productos de caucho y plásticos**
- 22.1 *Fabricación de productos de caucho*
- 22.11 Fabricación de neumáticos y cámaras de caucho; reconstrucción y recauchutado de neumáticos
- 22.19 Fabricación de otros productos de caucho
- 22.2 *Fabricación de productos de plástico*
- 22.21 Fabricación de placas, hojas, tubos y perfiles de plástico
- 22.22 Fabricación de envases y embalajes de plástico
- 22.23 Fabricación de productos de plástico para la construcción
- 22.29 Fabricación de otros productos de plástico
- Fabricación de otros productos minerales no metálicos**
- 23.1 *Fabricación de vidrio y productos de vidrio*
- 23.11 Fabricación de vidrio plano
- 23.12 Manipulado y transformación de vidrio plano
- 23.13 Fabricación de vidrio hueco
- 23.14 Fabricación de fibra de vidrio
- 23.19 Fabricación y manipulado de otro vidrio, incluido el vidrio técnico
- 23.2 *Fabricación de productos cerámicos refractarios*
- 23.20 Fabricación de productos cerámicos refractarios
- 23.3 *Fabricación de productos cerámicos para la construcción*
- 23.31 Fabricación de azulejos y baldosas de cerámica
- 23.32 Fabricación de ladrillos, tejas y productos de tierras cocidas para la construcción
- 23.4 *Fabricación de otros productos cerámicos*
- 23.41 Fabricación de artículos cerámicos de uso doméstico y ornamental
- 23.42 Fabricación de aparatos sanitarios cerámicos
- 23.43 Fabricación de aisladores y piezas aislantes de material cerámico
- 23.44 Fabricación de otros productos cerámicos de uso técnico
- 23.49 Fabricación de otros productos cerámicos
- 23.5 *Fabricación de cemento, cal y yeso*
- 23.51 Fabricación de cemento
- 23.52 Fabricación de cal y yeso
- 23.6 *Fabricación de elementos de hormigón, cemento y yeso*
- 23.61 Fabricación de elementos de hormigón para la construcción
- 23.62 Fabricación de elementos de yeso para la construcción
- 23.63 Fabricación de hormigón fresco
- 23.64 Fabricación de mortero
- 23.65 Fabricación de fibrocemento
- 23.69 Fabricación de otros productos de hormigón, yeso y cemento
- 23.7 *Corte, tallado y acabado de la piedra*
- 23.70 Corte, tallado y acabado de la piedra
- 23.9 *Fabricación de productos abrasivos y productos minerales no metálicos n.c.o.p.*
- 23.91 Fabricación de productos abrasivos
- 23.99 Fabricación de otros productos minerales no metálicos n.c.o.p.

**Metalurgia; fabricación de productos de hierro, acero y ferroaleaciones**

- 24.1 *Fabricación de productos básicos de hierro, acero y ferroaleaciones*
- 24.10 Fabricación de productos básicos de hierro, acero y ferroaleaciones
- 24.2 *Fabricación de tubos, tuberías, perfiles huecos y sus accesorios, de acero*
- 24.20 Fabricación de tubos, tuberías, perfiles huecos y sus accesorios, de acero
- 24.3 *Fabricación de otros productos de primera transformación del acero*
- 24.31 Estirado en frío
- 24.32 Laminación en frío
- 24.33 Producción de perfiles en frío por conformación con plegado
- 24.34 Trefilado en frío
- 24.4 *Producción de metales preciosos y de otros metales no férreos*
- 24.41 Producción de metales preciosos
- 24.42 Producción de aluminio
- 24.43 Producción de plomo, zinc y estaño
- 24.44 Producción de cobre
- 24.45 Producción de otros metales no férreos
- 24.46 Procesamiento de combustibles nucleares
- 24.5 *Fundición de metales*
- 24.51 Fundición de hierro
- 24.52 Fundición de acero
- 24.53 Fundición de metales ligeros
- 24.54 Fundición de otros metales no férreos

**Fabricación de productos metálicos, excepto maquinaria y equipo**

- 25.1 *Fabricación de elementos metálicos para la construcción*
- 25.11 Fabricación de estructuras metálicas y sus componentes
- 25.12 Fabricación de carpintería metálica
- 25.2 *Fabricación de cisternas, grandes depósitos y contenedores de metal*
- 25.21 Fabricación de radiadores y calderas para calefacción central

- 25.29 Fabricación de otras cisternas, grandes depósitos y contenedores de metal
- 25.3 *Fabricación de generadores de vapor, excepto calderas para calefacción central*
- 25.30 Fabricación de generadores de vapor, excepto calderas para calefacción central
- 25.4 *Fabricación de armas y municiones*
- 25.40 Fabricación de armas y municiones
- 25.5 *Forja, estampación y embutición de metales; metalurgia de polvos*
- 25.50 Forja, estampación y embutición de metales; metalurgia de polvos
- 25.6 *Tratamiento y revestimiento de metales; ingeniería mecánica por cuenta de terceros*
- 25.61 Tratamiento y revestimiento de metales
- 25.62 Ingeniería mecánica por cuenta de terceros
- 25.7 *Fabricación de artículos de cuchillería y cubertería, herramientas y ferretería*
- 25.71 Fabricación de artículos de cuchillería y cubertería
- 25.72 Fabricación de cerraduras y herrajes
- 25.73 Fabricación de herramientas
- 25.9 *Fabricación de otros productos metálicos*
- 25.91 Fabricación de bidones y toneles de hierro o acero
- 25.92 Fabricación de envases y embalajes metálicos ligeros
- 25.93 Fabricación de productos de alambre, cadenas y muelles
- 25.94 Fabricación de pernos y productos de tornillería
- 25.99 Fabricación de otros productos metálicos n.c.o.p.

**Fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos**

- 26.1 *Fabricación de componentes electrónicos y circuitos impresos ensamblados*
- 26.11 Fabricación de componentes electrónicos
- 26.12 Fabricación de circuitos impresos ensamblados
- 26.2 *Fabricación de ordenadores y equipos periféricos*

- |       |  |       |   |
|-------|--|-------|---|
| 26.20 | Fabricación de ordenadores y equipos periféricos   | 27.4  | <i>Fabricación de lámparas y aparatos eléctricos de iluminación</i> |
| 26.3  | <i>Fabricación de equipos de telecomunicaciones</i>  | 27.40 | Fabricación de lámparas y aparatos eléctricos de iluminación        |
| 26.30 | Fabricación de equipos de telecomunicaciones   | 27.5  | <i>Fabricación de aparatos domésticos</i>                           |
| 26.4  | <i>Fabricación de productos electrónicos de consumo</i>  | 27.51 | Fabricación de electrodomésticos                                    |
| 26.40 | Fabricación de productos electrónicos de consumo   | 27.52 | Fabricación de aparatos domésticos no eléctricos                    |
| 26.5  | <i>Fabricación de instrumentos y aparatos de medida, verificación y navegación; fabricación de relojes</i> | 27.9  | <i>Fabricación de otro material y equipo eléctrico</i>              |
| 26.51 | Fabricación de instrumentos y aparatos de medida, verificación y navegación                                | 27.90 | Fabricación de otro material y equipo eléctrico                     |
| 26.52 | Fabricación de relojes   |       |   |
| 26.6  | <i>Fabricación de equipos de radiación, electromédicos y electroterapéuticos</i>                           |       |   |
| 26.60 | Fabricación de equipos de radiación, electromédicos y electroterapéuticos                                  |       |   |
| 26.7  | <i>Fabricación de instrumentos de óptica y equipo fotográfico</i>  |       |   |
| 26.70 | Fabricación de instrumentos de óptica y equipo fotográfico   |       |   |
| 26.8  | <i>Fabricación de soportes magnéticos y ópticos</i>  |       |   |
| 26.80 | Fabricación de soportes magnéticos y ópticos   |       |   |

### **Fabricación de material y equipo eléctrico**

- 27.1 *Fabricación de motores, generadores y transformadores eléctricos, y de aparatos de distribución y control eléctrico*
- 27.11 Fabricación de motores, generadores y transformadores eléctricos
- 27.12 Fabricación de aparatos de distribución y control eléctrico
- 27.2 *Fabricación de pilas y acumuladores eléctricos*
- 27.20 Fabricación de pilas y acumuladores eléctricos
- 27.3 *Fabricación de cables y dispositivos de cableado*
- 27.31 Fabricación de cables de fibra óptica
- 27.32 Fabricación de otros hilos y cables electrónicos y eléctricos
- 27.33 Fabricación de dispositivos de cableado

### **Fabricación de maquinaria y equipo n.c.o.p.**

- 28.1 *Fabricación de maquinaria de uso general*
- 28.11 Fabricación de motores y turbinas, excepto los destinados a aeronaves, vehículos automóviles y ciclomotores
- 28.12 Fabricación de equipos de transmisión hidráulica y neumática
- 28.13 Fabricación de otras bombas y compresores
- 28.14 Fabricación de otra grifería y válvulas
- 28.15 Fabricación de cojinetes, engranajes y órganos mecánicos de transmisión
- 28.2 *Fabricación de otra maquinaria de uso general*
- 28.21 Fabricación de hornos y quemadores
- 28.22 Fabricación de maquinaria de elevación y manipulación
- 28.23 Fabricación de máquinas y equipos de oficina, excepto equipos informáticos
- 28.24 Fabricación de herramientas eléctricas manuales
- 28.25 Fabricación de maquinaria de ventilación y refrigeración no doméstica
- 28.29 Fabricación de otra maquinaria de uso general n.c.o.p.
- 28.3 *Fabricación de maquinaria agraria y forestal*
- 28.30 Fabricación de maquinaria agraria y forestal
- 28.4 *Fabricación de máquinas herramienta para trabajar el metal y otras máquinas herramienta*

- 28.41 Fabricación de maquinas herramienta para trabajar el metal
- 28.49 Fabricación de otras máquinas herramienta
- 28.9 *Fabricación de otra maquinaria para usos específicos*
- 28.91 Fabricación de maquinaria para la industria metalúrgica
- 28.92 Fabricación de maquinaria para las industrias extractivas y de la construcción
- 28.93 Fabricación de maquinaria para la industria de la alimentación, bebidas y tabaco
- 28.94 Fabricación de maquinaria para las industrias textil, de la confección y del cuero
- 28.95 Fabricación de maquinaria para la industria del papel y del cartón
- 28.96 Fabricación de maquinaria para las industrias del plástico y del caucho
- 28.99 Fabricación de otra maquinaria para usos específicos n.c.o.p.

**Fabricación de vehículos de motor, remolques y semirremolques**

- 29.1 *Fabricación de vehículos de motor*
- 29.10 Fabricación de vehículos de motor
- 29.2 *Fabricación de carrocerías para vehículos de motor; fabricación de remolques y semirremolques*
- 29.20 Fabricación de carrocerías para vehículos de motor; fabricación de remolques y semirremolques
- 29.3 *Fabricación de componentes, piezas y accesorios para vehículos de motor*
- 29.31 Fabricación de equipos eléctricos y electrónicos para vehículos de motor
- 29.32 Fabricación de otros componentes, piezas y accesorios para vehículos de motor

**Fabricación de otro material de transporte**

- 30.1 *Construcción naval*
- 30.11 Construcción de barcos y estructuras flotantes
- 30.12 Construcción de embarcaciones de recreo y deporte
- 30.2 *Fabricación de locomotoras y material ferroviario*

- 30.20 Fabricación de locomotoras y material ferroviario
- 30.3 *Construcción aeronáutica y espacial y su maquinaria*
- 30.30 Construcción aeronáutica y espacial y su maquinaria
- 30.4 *Fabricación de vehículos militares de combate*
- 30.40 Fabricación de vehículos militares de combate
- 30.9 *Fabricación de material de transporte n.c.o.p.*
- 30.91 Fabricación de motocicletas
- 30.92 Fabricación de bicicletas y de vehículos para personas con discapacidad
- 30.99 Fabricación de otro material de transporte n.c.o.p.

**Fabricación de muebles**

- 31.0 *Fabricación de muebles*
- 31.01 Fabricación de muebles de oficina y de establecimientos comerciales
- 31.02 Fabricación de muebles de cocina
- 31.03 Fabricación de colchones
- 31.09 Fabricación de otros muebles

**Otras industrias manufactureras**

- 32.1 *Fabricación de artículos de joyería, bisutería y similares*
- 32.11 Fabricación de monedas
- 32.12 Fabricación de artículos de joyería y artículos similares
- 32.13 Fabricación de artículos de bisutería y artículos similares
- 32.2 *Fabricación de instrumentos musicales*
- 32.20 Fabricación de instrumentos musicales
- 32.3 *Fabricación de artículos de deporte*
- 32.30 Fabricación de artículos de deporte
- 32.4 *Fabricación de juegos y juguetes*
- 32.40 Fabricación de juegos y juguetes
- 32.5 *Fabricación de instrumentos y suministros médicos y odontológicos*

- |  |  |
|--|--|
| <p>32.50 Fabricación de instrumentos y suministros médicos y odontológicos</p> <p>32.9 <i>Industrias manufactureras n.c.o.p.</i></p> <p>32.91 Fabricación de escobas, brochas y cepillos</p> <p>32.99 Otras industrias manufactureras n.c.o.p.</p> | <p>35.19 Producción de energía eléctrica de otros tipos</p> <p>35.2 <i>Producción de gas; distribución por tubería de combustibles gaseosos</i></p> <p>35.21 Producción de gas</p> <p>35.22 Distribución por tubería de combustibles gaseosos</p> <p>35.23 Comercio de gas por tubería</p> |
|--|--|

**Reparación e instalación de maquinaria y equipo**

- 33.1 *Reparación de productos metálicos, maquinaria y equipo*
- 33.11 Reparación de productos metálicos
- 33.12 Reparación de maquinaria
- 33.13 Reparación de equipos electrónicos y ópticos
- 33.14 Reparación de equipos eléctricos
- 33.15 Reparación y mantenimiento naval
- 33.16 Reparación y mantenimiento aeronáutico y espacial
- 33.17 Reparación y mantenimiento de otro material de transporte
- 33.19 Reparación de otros equipos
- 33.2 *Instalación de máquinas y equipos industriales*
- 33.20 Instalación de máquinas y equipos industriales

**Sección D: Suministro de energía eléctrica, gas, vapor y aire acondicionado**

**Suministro de energía eléctrica, gas, vapor y aire acondicionado**

- 35.1 *Producción, transporte y distribución de energía eléctrica*
- 35.12 Transporte de energía eléctrica
- 35.13 Distribución de energía eléctrica
- 35.14 Comercio de energía eléctrica
- 35.15 Producción de energía hidroeléctrica
- 35.16 Producción de energía eléctrica de origen térmico convencional
- 35.17 Producción de energía eléctrica de origen nuclear
- 35.18 Producción de energía eléctrica de origen eólico

- 35.3 *Suministro de vapor y aire acondicionado*
- 35.30 Suministro de vapor y aire acondicionado

**Sección E: Suministro de agua, actividades de saneamiento, gestión de residuos y descontaminación**

**Captación, depuración y distribución de agua**

- 36.0 *Captación, depuración y distribución de agua*
- 36.00 Captación, depuración y distribución de agua

**Recogida y tratamiento de aguas residuales**

- 37.0 *Recogida y tratamiento de aguas residuales*
- 37.00 Recogida y tratamiento de aguas residuales

**Recogida, tratamiento y eliminación de residuos; valorización**

- 38.1 *Recogida de residuos*
- 38.11 Recogida de residuos no peligrosos
- 38.12 Recogida de residuos peligrosos
- 38.2 *Tratamiento y eliminación de residuos*
- 38.21 Tratamiento y eliminación de residuos no peligrosos
- 38.22 Tratamiento y eliminación de residuos peligrosos
- 38.3 *Valorización*
- 38.31 Separación y clasificación de materiales
- 38.32 Valorización de materiales ya clasificados

**Actividades de descontaminación y otros servicios de gestión de residuos**

- 39.0 *Actividades de descontaminación y otros servicios de gestión de residuos*

39.00 Actividades de descontaminación y otros servicios de gestión de residuos

## Sección F: Construcción

### Construcción de edificios

41.1 Promoción inmobiliaria

41.10 Promoción inmobiliaria

41.2 Construcción de edificios

41.21 Construcción de edificios residenciales

41.22 Construcción de edificios no residenciales

### Ingeniería civil

42.1 Construcción de carreteras y vías férreas, puentes y túneles

42.11 Construcción de carreteras y autopistas

42.12 Construcción de vías férreas de superficie y subterráneas

42.13 Construcción de puentes y túneles

42.2 Construcción de redes

42.21 Construcción de redes para fluidos

42.22 Construcción de redes eléctricas y de telecomunicaciones

42.9 Construcción de otros proyectos de ingeniería civil

42.91 Obras hidráulicas

42.99 Construcción de otros proyectos de ingeniería civil n.c.o.p. 42.99

### Actividades de construcción especializada

43.1 Demolición y preparación de terrenos

43.11 Demolición

43.12 Preparación de terrenos

43.13 Perforaciones y sondeos

43.2 Instalaciones eléctricas, de fontanería y otras instalaciones en obras de construcción

43.21 Instalaciones eléctricas

43.22 Fontanería, instalaciones de sistemas de calefacción y aire acondicionado

43.29 Otras instalaciones en obras de construcción

43.3 Acabado de edificios

43.31 Revocamiento

43.32 Instalación de carpintería

43.33 Revestimiento de suelos y paredes

43.34 Pintura y acristalamiento

43.39 Otro acabado de edificios

43.9 Otras actividades de construcción especializada

43.91 Construcción de cubiertas

43.99 Otras actividades de construcción especializada n.c.o.p.

## Sección G: Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos de motor y motocicletas

### Venta y reparación de vehículos de motor y motocicletas

45.1 Venta de vehículos de motor

45.11 Venta de automóviles y vehículos de motor ligeros

45.19 Venta de otros vehículos de motor

45.2 Mantenimiento y reparación de vehículos de motor

45.20 Mantenimiento y reparación de vehículos de motor

45.3 Comercio de repuestos y accesorios de vehículos de motor

45.31 Comercio al por mayor de repuestos y accesorios de vehículos de motor

45.32 Comercio al por menor de repuestos y accesorios de vehículos de motor

45.4 Venta, mantenimiento y reparación de motocicletas y de sus repuestos y accesorios

45.40 Venta, mantenimiento y reparación de motocicletas y de sus repuestos y accesorios

### Comercio al por mayor e intermediarios del comercio, excepto de vehículos de motor y motocicletas

46.1 Intermediarios del comercio

46.11 Intermediarios del comercio de materias primas agrarias, animales vivos, materias primas textiles y productos semielaborados

46.12 Intermediarios del comercio de combustibles, minerales, metales y productos químicos industriales

46.13	Intermediarios del comercio de la madera y materiales de construcción	46.42	Comercio al por mayor de prendas de vestir y calzado
46.14	Intermediarios del comercio de maquinaria, equipo industrial, embarcaciones y aeronaves	46.43	Comercio al por mayor de aparatos electrodomésticos
46.15	Intermediarios del comercio de muebles, artículos para el hogar y ferretería	46.44	Comercio al por mayor de porcelana, cristalería y artículos de limpieza
46.16	Intermediarios del comercio de textiles, prendas de vestir, peletería, calzado y artículos de cuero	46.45	Comercio al por mayor de productos de perfumería y cosmética
46.17	Intermediarios del comercio de productos alimenticios, bebidas y tabaco	46.46	Comercio al por mayor de productos farmacéuticos
46.18	Intermediarios del comercio especializados en la venta de otros productos específicos	46.47	Comercio al por mayor de muebles, alfombras y aparatos de iluminación
46.19	Intermediarios del comercio de productos diversos	46.48	Comercio al por mayor de artículos de relojería y joyería
46.2	<i>Comercio al por mayor de materias primas agrarias y de animales vivos</i>	46.49	Comercio al por mayor de otros artículos de uso doméstico
46.21	Comercio al por mayor de cereales, tabaco en rama, simientes y alimentos para animales	46.5	<i>Comercio al por mayor de equipos para las tecnologías de la información y las comunicaciones</i>
46.22	Comercio al por mayor de flores y plantas	46.51	Comercio al por mayor de ordenadores, equipos periféricos y programas informáticos
46.23	Comercio al por mayor de animales vivos	46.52	Comercio al por mayor de equipos electrónicos y de telecomunicaciones y sus componentes
46.24	Comercio al por mayor de cueros y pieles	46.6	<i>Comercio al por mayor de otra maquinaria, equipos y suministros</i>
46.3	<i>Comercio al por mayor de productos alimenticios, bebidas y tabaco</i>	46.61	Comercio al por mayor de maquinaria, equipos y suministros agrícolas
46.31	Comercio al por mayor de frutas y hortalizas	46.62	Comercio al por mayor de máquinas herramienta
46.32	Comercio al por mayor de carne y productos cárnicos	46.63	Comercio al por mayor de maquinaria para la minería, la construcción y la ingeniería civil
46.33	Comercio al por mayor de productos lácteos, huevos, aceites y grasas comestibles	46.64	Comercio al por mayor de maquinaria para la industria textil y de máquinas de coser y tricotar
46.34	Comercio al por mayor de bebidas	46.65	Comercio al por mayor de muebles de oficina
46.35	Comercio al por mayor de productos del tabaco	46.66	Comercio al por mayor de otra maquinaria y equipo de oficina
46.36	Comercio al por mayor de azúcar, chocolate y confitería	46.69	Comercio al por mayor de otra maquinaria y equipo
46.37	Comercio al por mayor de café, té, cacao y especias	46.7	<i>Otro comercio al por mayor especializado</i>
46.38	Comercio al por mayor de pescados, mariscos y otros productos alimenticios	46.71	Comercio al por mayor de combustibles sólidos, líquidos y gaseosos, y productos similares
46.39	Comercio al por mayor, no especializado, de productos alimenticios, bebidas y tabaco		
46.4	<i>Comercio al por mayor de artículos de uso doméstico</i>		
46.41	Comercio al por mayor de textiles		

- 46.72 Comercio al por mayor de metales y minerales metálicos
- 46.73 Comercio al por mayor de madera, materiales de construcción y aparatos sanitarios
- 46.74 Comercio al por mayor de ferretería, fontanería y calefacción
- 46.75 Comercio al por mayor de productos químicos
- 46.76 Comercio al por mayor de otros productos semielaborados
- 46.77 Comercio al por mayor de chatarra y productos de desecho
- 46.9 *Comercio al por mayor no especializado*
- 46.90 Comercio al por mayor no especializado
- Comercio al por menor, excepto de vehículos de motor y motocicletas**
- 47.1 *Comercio al por menor en establecimientos no especializados*
- 47.11 Comercio al por menor en establecimientos no especializados, con predominio en productos alimenticios, bebidas y tabaco
- 47.19 Otro comercio al por menor en establecimientos no especializados
- 47.2 *Comercio al por menor de productos alimenticios, bebidas y tabaco en establecimientos especializados*
- 47.21 Comercio al por menor de frutas y hortalizas en establecimientos especializados
- 47.22 Comercio al por menor de carne y productos cárnicos en establecimientos especializados
- 47.23 Comercio al por menor de pescados y mariscos en establecimientos especializados
- 47.24 Comercio al por menor de pan y productos de panadería, confitería y pastelería en establecimientos especializados
- 47.25 Comercio al por menor de bebidas en establecimientos especializados
- 47.26 Comercio al por menor de productos de tabaco en establecimientos especializados
- 47.29 Otro comercio al por menor de productos alimenticios en establecimientos especializados
- 47.3 *Comercio al por menor de combustible para la automoción en establecimientos especializados*
- 47.30 Comercio al por menor de combustible para la automoción en establecimientos especializados
- 47.4 *Comercio al por menor de equipos para las tecnologías de la información y las comunicaciones en establecimientos especializados*
- 47.41 Comercio al por menor de ordenadores, equipos periféricos y programas informáticos en establecimientos especializados
- 47.42 Comercio al por menor de equipos de telecomunicaciones en establecimientos especializados
- 47.43 Comercio al por menor de equipos de audio y vídeo en establecimientos especializados
- 47.5 *Comercio al por menor de otros artículos de uso doméstico en establecimientos especializados*
- 47.51 Comercio al por menor de textiles en establecimientos especializados
- 47.52 Comercio al por menor de ferretería, pintura y vidrio en establecimientos especializados
- 47.53 Comercio al por menor de alfombras, moquetas y revestimientos de paredes y suelos en establecimientos especializados
- 47.54 Comercio al por menor de aparatos electrodomésticos en establecimientos especializados
- 47.59 Comercio al por menor de muebles, aparatos de iluminación y otros artículos de uso doméstico en establecimientos especializados
- 47.6 *Comercio al por menor de artículos culturales y recreativos en establecimientos especializados*
- 47.61 Comercio al por menor de libros en establecimientos especializados
- 47.62 Comercio al por menor de periódicos y artículos de papelería en establecimientos especializados
- 47.63 Comercio al por menor de grabaciones de música y vídeo en establecimientos especializados
- 47.64 Comercio al por menor de artículos deportivos en establecimientos especializados
- 47.65 Comercio al por menor de juegos y juguetes en establecimientos especializados

- 47.7 *Comercio al por menor de otros artículos en establecimientos especializados*
- 47.71 Comercio al por menor de prendas de vestir en establecimientos especializados
- 47.72 Comercio al por menor de calzado y artículos de cuero en establecimientos especializados
- 47.73 Comercio al por menor de productos farmacéuticos en establecimientos especializados
- 47.74 Comercio al por menor de artículos médicos y ortopédicos en establecimientos especializados
- 47.75 Comercio al por menor de productos cosméticos e higiénicos en establecimientos especializados
- 47.76 Comercio al por menor de flores, plantas, semillas, fertilizantes, animales de compañía y alimentos para los mismos en establecimientos especializados
- 47.77 Comercio al por menor de artículos de relojería y joyería en establecimientos especializados
- 47.78 Otro comercio al por menor de artículos nuevos en establecimientos especializados
- 47.79 Comercio al por menor de artículos de segunda mano en establecimientos especializados
- 47.8 *Comercio al por menor en puestos de venta y mercadillos*
- 47.81 Comercio al por menor de productos alimenticios, bebidas y tabaco en puestos de venta y mercadillos
- 47.82 Comercio al por menor de productos textiles, prendas de vestir y calzado en puestos de venta y mercadillos
- 47.89 Comercio al por menor de otros productos en puestos de venta y mercadillos
- 47.9 *Comercio al por menor no realizado ni en establecimientos, ni en puestos de venta ni en mercadillos*
- 47.91 Comercio al por menor por correspondencia o Internet
- 47.99 Otro comercio al por menor no realizado ni en establecimientos, ni en puestos de venta ni en mercadillos

## Sección H: Transporte y almacenamiento

### Transporte terrestre y por tubería

- 49.1 *Transporte interurbano de pasajeros por ferrocarril*
- 49.10 Transporte interurbano de pasajeros por ferrocarril
- 49.2 *Transporte de mercancías por ferrocarril*
- 49.20 Transporte de mercancías por ferrocarril
- 49.3 *Otro transporte terrestre de pasajeros*
- 49.31 Transporte terrestre urbano y suburbano de pasajeros
- 49.32 Transporte por taxi
- 49.39 Otros tipos de transporte terrestre de pasajeros n.c.o.p.
- 49.4 *Transporte de mercancías por carretera y servicios de mudanza*
- 49.41 Transporte de mercancías por carretera
- 49.42 Servicios de mudanza
- 49.5 *Transporte por tubería*
- 49.50 Transporte por tubería

### Transporte marítimo y por vías navegables interiores

- 50.1 *Transporte marítimo de pasajeros*
- 50.10 Transporte marítimo de pasajeros
- 50.2 *Transporte marítimo de mercancías*
- 50.20 Transporte marítimo de mercancías
- 50.3 *Transporte de pasajeros por vías navegables interiores*
- 50.30 Transporte de pasajeros por vías navegables interiores
- 50.4 *Transporte de mercancías por vías navegables interiores*
- 50.40 Transporte de mercancías por vías navegables interiores

### Transporte aéreo

- 51.1 *Transporte aéreo de pasajeros*
- 51.10 Transporte aéreo de pasajeros
- 51.2 *Transporte aéreo de mercancías y transporte espacial*

- 51.21 Transporte aéreo de mercancías
- 51.22 Transporte espacial

**Almacenamiento y actividades anexas al transporte**

- 52.1 *Depósito y almacenamiento*
- 52.10 Depósito y almacenamiento
- 52.2 *Actividades anexas al transporte*
- 52.21 Actividades anexas al transporte terrestre
- 52.22 Actividades anexas al transporte marítimo y por vías navegables interiores
- 52.23 Actividades anexas al transporte aéreo
- 52.24 Manipulación de mercancías
- 52.29 Otras actividades anexas al transporte

**Actividades postales y de correos**

- 53.1 *Actividades postales sometidas a la obligación del servicio universal*
- 53.10 Actividades postales sometidas a la obligación del servicio universal
- 53.2 *Otras actividades postales y de correos*
- 53.20 Otras actividades postales y de correos

**Sección I: Hostelería**

**Servicios de alojamiento**

- 55.1 *Hoteles y alojamientos similares*
- 55.10 Hoteles y alojamientos similares
- 55.2 *Alojamientos turísticos y otros alojamientos de corta estancia*
- 55.20 Alojamientos turísticos y otros alojamientos de corta estancia
- 55.3 *Campings*
- 55.30 Campings
- 55.9 *Otros alojamientos*
- 55.90 Otros alojamientos

**Servicios de comidas y bebidas**

- 56.1 *Restaurantes y puestos de comidas*
- 56.10 Restaurantes y puestos de comidas
- 56.2 *Provisión de comidas preparadas para eventos y otros servicios de comidas*

- 56.21 Provisión de comidas preparadas para eventos
- 56.29 Otros servicios de comidas
- 56.3 *Establecimientos de bebidas*
- 56.30 Establecimientos de bebidas

**Sección J: Información y comunicaciones**

**Edición**

- 58.1 *Edición de libros, periódicos y otras actividades editoriales*
- 58.11 Edición de libros
- 58.12 Edición de directorios y guías de direcciones postales
- 58.13 Edición de periódicos
- 58.14 Edición de revistas
- 58.19 Otras actividades editoriales
- 58.2 *Edición de programas informáticos*
- 58.21 Edición de videojuegos
- 58.29 Edición de otros programas informáticos

**Actividades cinematográficas, de vídeo y de programas de televisión, grabación de sonido y edición musical**

- 59.1 *Actividades cinematográficas, de vídeo y de programas de televisión*
- 59.12 Actividades de postproducción cinematográfica, de vídeo y de programas de televisión
- 59.14 Actividades de exhibición cinematográfica
- 59.15 Actividades de producción cinematográfica y de vídeo
- 59.16 Actividades de producción de programas de televisión
- 59.17 Actividades de distribución cinematográfica y de vídeo
- 59.18 Actividades de distribución de programas de televisión
- 59.2 *Actividades de grabación de sonido y edición musical*
- 59.20 Actividades de grabación de sonido y edición musical

**Actividades de programación y emisión de radio y televisión**

- 60.1 *Actividades de radiodifusión*
- 60.10 Actividades de radiodifusión
- 60.2 *Actividades de programación y emisión de televisión*
- 60.20 Actividades de programación y emisión de televisión

**Telecomunicaciones**

- 61.1 *Telecomunicaciones por cable*
- 61.10 Telecomunicaciones por cable
- 61.2 *Telecomunicaciones inalámbricas*
- 61.20 Telecomunicaciones inalámbricas
- 61.3 *Telecomunicaciones por satélite*
- 61.30 Telecomunicaciones por satélite
- 61.9 *Otras actividades de telecomunicaciones*
- 61.90 Otras actividades de telecomunicaciones

**Programación, consultoría y otras actividades relacionadas con la informática**

- 62.0 *Programación, consultoría y otras actividades relacionadas con la informática*
- 62.01 Actividades de programación informática
- 62.02 Actividades de consultoría informática
- 62.03 Gestión de recursos informáticos
- 62.09 Otros servicios relacionados con las tecnologías de la información y la informática

**Servicios de información**

- 63.1 *Proceso de datos, hosting y actividades relacionadas; portales web*
- 63.11 Proceso de datos, hosting y actividades relacionadas
- 63.12 Portales web
- 63.9 *Otros servicios de información*
- 63.91 Actividades de las agencias de noticias
- 63.99 Otros servicios de información n.c.o.p.

**Sección K: Actividades financieras y de seguros**

**Servicios financieros, excepto seguros y fondos de pensiones**

- 64.1 *Intermediación monetaria*
- 64.11 Banco central
- 64.19 Otra intermediación monetaria
- 64.2 *Actividades de las sociedades holding*
- 64.20 Actividades de las sociedades holding
- 64.3 *Inversión colectiva, fondos y entidades financieras similares*
- 64.30 Inversión colectiva, fondos y entidades financieras similares
- 64.9 *Otros servicios financieros, excepto seguros y fondos de pensiones*
- 64.91 Arrendamiento financiero
- 64.92 Otras actividades crediticias
- 64.99 Otros servicios financieros, excepto seguros y fondos de pensiones n.c.o.p.

**Seguros, reaseguros y fondos de pensiones, excepto Seguridad Social obligatoria**

- 65.1 *Seguros*
- 65.11 Seguros de vida
- 65.12 Seguros distintos de los seguros de vida
- 65.2 *Reaseguros*
- 65.20 Reaseguros
- 65.3 *Fondos de pensiones*
- 65.30 Fondos de pensiones

**Actividades auxiliares a los servicios financieros y a los seguros**

- 66.1 *Actividades auxiliares a los servicios financieros, excepto seguros y fondos de pensiones*
- 66.11 Administración de mercados financieros
- 66.12 Actividades de intermediación en operaciones con valores y otros activos
- 66.19 Otras actividades auxiliares a los servicios financieros, excepto seguros y fondos de pensiones
- 66.2 *Actividades auxiliares a seguros y fondos de pensiones*

- 66.21 Evaluación de riesgos y daños
- 66.22 Actividades de agentes y corredores de seguros
- 66.29 Otras actividades auxiliares a seguros y fondos de pensiones
- 66.3 *Actividades de gestión de fondos*
- 66.30 Actividades de gestión de fondos

**Sección L: Actividades inmobiliarias**

**Actividades inmobiliarias**

- 68.1 *Compraventa de bienes inmobiliarios por cuenta propia*
- 68.10 Compraventa de bienes inmobiliarios por cuenta propia
- 68.2 *Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia*
- 68.20 Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia
- 68.3 *Actividades inmobiliarias por cuenta de terceros*
- 68.31 Agentes de la propiedad inmobiliaria
- 68.32 Gestión y administración de la propiedad inmobiliaria

**Sección M: Actividades profesionales, científicas y técnicas**

**Actividades jurídicas y de contabilidad**

- 69.1 *Actividades jurídicas*
- 69.10 Actividades jurídicas
- 69.2 *Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría y asesoría fiscal*
- 69.20 Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría y asesoría fiscal

**Actividades de las sedes centrales; actividades de consultoría de gestión empresarial**

- 70.1 *Actividades de las sedes centrales*
- 70.10 Actividades de las sedes centrales
- 70.2 *Actividades de consultoría de gestión empresarial*
- 70.21 Relaciones públicas y comunicación

- 70.22 Otras actividades de consultoría de gestión empresarial

**Servicios técnicos de arquitectura e ingeniería; ensayos y análisis técnicos**

- 71.1 *Servicios técnicos de arquitectura e ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico*
- 71.11 Servicios técnicos de arquitectura
- 71.12 Servicios técnicos de ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico
- 71.2 *Ensayos y análisis técnicos*
- 71.20 Ensayos y análisis técnicos

**Investigación y desarrollo**

- 72.1 *Investigación y desarrollo experimental en ciencias naturales y técnicas*
- 72.11 Investigación y desarrollo experimental en biotecnología
- 72.19 Otra investigación y desarrollo experimental en ciencias naturales y técnicas
- 72.2 *Investigación y desarrollo experimental en ciencias sociales y humanidades*
- 72.20 Investigación y desarrollo experimental en ciencias sociales y humanidades

**Publicidad y estudios de mercado**

- 73.1 *Publicidad*
- 73.11 Agencias de publicidad
- 73.12 Servicios de representación de medios de comunicación
- 73.2 *Estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública*
- 73.20 Estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública

**Otras actividades profesionales, científicas y técnicas**

- 74.1 *Actividades de diseño especializado*
- 74.10 Actividades de diseño especializado
- 74.2 *Actividades de fotografía*
- 74.20 Actividades de fotografía
- 74.3 *Actividades de traducción e interpretación*
- 74.30 Actividades de traducción e interpretación

74.9 *Otras actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.o.p.*

74.90 Otras actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.o.p.

#### **Actividades veterinarias**

75.0 *Actividades veterinarias*

75.00 Actividades veterinarias

### **Sección N: Actividades administrativas y servicios auxiliares**

#### **Actividades de alquiler**

77.1 *Alquiler de vehículos de motor*

77.11 Alquiler de automóviles y vehículos de motor ligeros

77.12 Alquiler de camiones

77.2 *Alquiler de efectos personales y artículos de uso doméstico*

77.21 Alquiler de artículos de ocio y deportivos

77.22 Alquiler de cintas de vídeo y discos

77.29 Alquiler de otros efectos personales y artículos de uso doméstico

77.3 *Alquiler de otra maquinaria, equipos y bienes tangibles*

77.31 Alquiler de maquinaria y equipo de uso agrícola

77.32 Alquiler de maquinaria y equipo para la construcción e ingeniería civil

77.33 Alquiler de maquinaria y equipo de oficina, incluidos ordenadores

77.34 Alquiler de medios de navegación

77.35 Alquiler de medios de transporte aéreo

77.39 Alquiler de otra maquinaria, equipos y bienes tangibles n.c.o.p.

77.4 *Arrendamiento de la propiedad intelectual y productos similares, excepto trabajos protegidos por los derechos de autor*

77.40 Arrendamiento de la propiedad intelectual y productos similares, excepto trabajos protegidos por los derechos de autor

#### **Actividades relacionadas con el empleo**

78.1 *Actividades de las agencias de colocación*

78.10 Actividades de las agencias de colocación

78.2 *Actividades de las empresas de trabajo temporal*

78.20 Actividades de las empresas de trabajo temporal

78.3 *Otra provisión de recursos humanos*

78.30 Otra provisión de recursos humanos

#### **Actividades de agencias de viajes, operadores turísticos, servicios de reservas y actividades relacionadas con los mismos**

79.1 *Actividades de agencias de viajes y operadores turísticos*

79.11 Actividades de las agencias de viajes

79.12 Actividades de los operadores turísticos

79.9 *Otros servicios de reservas y actividades relacionadas con los mismos*

79.90 Otros servicios de reservas y actividades relacionadas con los mismos

#### **Actividades de seguridad e investigación**

80.1 *Actividades de seguridad privada*

80.10 Actividades de seguridad privada

80.2 *Servicios de sistemas de seguridad*

80.20 Servicios de sistemas de seguridad

80.3 *Actividades de investigación*

80.30 Actividades de investigación

#### **Servicios a edificios y actividades de jardinería**

81.1 *Servicios integrales a edificios e instalaciones*

81.10 Servicios integrales a edificios e instalaciones

81.2 *Actividades de limpieza*

81.21 Limpieza general de edificios

81.22 Otras actividades de limpieza industrial y de edificios

81.29 Otras actividades de limpieza

81.3 *Actividades de jardinería*

81.30 Actividades de jardinería

**Actividades administrativas de oficina y otras actividades auxiliares a las empresas**

- 82.1 *Actividades administrativas y auxiliares de oficina*
- 82.11 Servicios administrativos combinados
- 82.19 Actividades de fotocopiado, preparación de documentos y otras actividades especializadas de oficina
- 82.2 *Actividades de los centros de llamadas*
- 82.20 Actividades de los centros de llamadas
- 82.3 *Organización de convenciones y ferias de muestras*
- 82.30 Organización de convenciones y ferias de muestras
- 82.9 *Actividades de apoyo a las empresas n.c.o.p.*
- 82.91 Actividades de las agencias de cobros y de información comercial
- 82.92 Actividades de envasado y empaquetado
- 82.99 Otras actividades de apoyo a las empresas n.c.o.p.

**Sección O: Administración pública y defensa; seguridad social obligatoria**

**Administración Pública y defensa; Seguridad Social obligatoria**

- 84.1 *Administración Pública y de la política económica y social*
- 84.11 Actividades generales de la Administración Pública
- 84.12 Regulación de las actividades sanitarias, educativas y culturales y otros servicios sociales, excepto Seguridad Social
- 84.13 Regulación de la actividad económica y contribución a su mayor eficiencia
- 84.2 *Prestación de servicios a la comunidad en general*
- 84.21 Asuntos exteriores
- 84.22 Defensa
- 84.23 Justicia
- 84.24 Orden público y seguridad
- 84.25 Protección civil
- 84.3 *Seguridad Social obligatoria*

- 84.30 Seguridad Social obligatoria

**Sección P: Educación**

**Educación**

- 85.1 *Educación preprimaria*
- 85.10 Educación preprimaria
- 85.2 *Educación primaria*
- 85.20 Educación primaria
- 85.3 *Educación secundaria*
- 85.31 Educación secundaria general
- 85.32 Educación secundaria técnica y profesional
- 85.4 *Educación postsecundaria*
- 85.41 Educación postsecundaria no terciaria
- 85.43 Educación universitaria
- 85.44 Educación terciaria no universitaria
- 85.5 *Otra educación*
- 85.51 Educación deportiva y recreativa
- 85.52 Educación cultural
- 85.53 Actividades de las escuelas de conducción y pilotaje
- 85.59 Otra educación n.c.o.p.
- 85.6 *Actividades auxiliares a la educación*
- 85.60 Actividades auxiliares a la educación

**Sección Q: Actividades sanitarias y de servicios sociales**

**Actividades sanitarias**

- 86.1 *Actividades hospitalarias*
- 86.10 Actividades hospitalarias
- 86.2 *Actividades médicas y odontológicas*
- 86.21 Actividades de medicina general
- 86.22 Actividades de medicina especializada
- 86.23 Actividades odontológicas
- 86.9 *Otras actividades sanitarias*
- 86.90 Otras actividades sanitarias

<b>Asistencia en establecimientos residenciales</b>	90.03 Creación artística y literaria
87.1 <i>Asistencia en establecimientos residenciales con cuidados sanitarios</i>	90.04 Gestión de salas de espectáculos
87.10 Asistencia en establecimientos residenciales con cuidados sanitarios	<b>Actividades de bibliotecas, archivos, museos y otras actividades culturales</b>
87.2 <i>Asistencia en establecimientos residenciales para personas con discapacidad intelectual, enfermedad mental y drogodependencia</i>	91.0 <i>Actividades de bibliotecas, archivos, museos y otras actividades culturales</i>
87.20 Asistencia en establecimientos residenciales para personas con discapacidad intelectual, enfermedad mental y drogodependencia	91.02 Actividades de museos
87.3 <i>Asistencia en establecimientos residenciales para personas mayores y con discapacidad física</i>	91.03 Gestión de lugares y edificios históricos
87.31 Asistencia en establecimientos residenciales para personas mayores	91.04 Actividades de los jardines botánicos, parques zoológicos y reservas naturales
87.32 Asistencia en establecimientos residenciales para personas con discapacidad física	91.05 Actividades de bibliotecas
87.9 <i>Otras actividades de asistencia en establecimientos residenciales</i>	91.06 Actividades archivos
87.90 Otras actividades de asistencia en establecimientos residenciales	<b>Actividades de juegos de azar y apuestas</b>
<b>Actividades de servicios sociales sin alojamiento</b>	92.0 <i>Actividades de juegos de azar y apuestas</i>
88.1 <i>Actividades de servicios sociales sin alojamiento para personas mayores y con discapacidad</i>	92.00 Actividades de juegos de azar y apuestas
88.11 Actividades de servicios sociales sin alojamiento para personas mayores	<b>Actividades deportivas, recreativas y de entretenimiento</b>
88.12 Actividades de servicios sociales sin alojamiento para personas con discapacidad	93.1 <i>Actividades deportivas</i>
88.9 <i>Otras actividades de servicios sociales sin alojamiento</i>	93.11 Gestión de instalaciones deportivas
88.91 Actividades de cuidado diurno de niños	93.12 Actividades de los clubes deportivos
88.99 Otras actividades de servicios sociales sin alojamiento n.c.o.p.	93.13 Actividades de los gimnasios
	93.19 Otras actividades deportivas
	93.2 <i>Actividades recreativas y de entretenimiento</i>
	93.21 Actividades de los parques de atracciones y los parques temáticos
	93.29 Otras actividades recreativas y de entretenimiento
	<b>Sección S: Otros servicios</b>
	<b>Actividades asociativas</b>
	94.1 <i>Actividades de organizaciones empresariales, profesionales y patronales</i>
	94.11 Actividades de organizaciones empresariales y patronales
	94.12 Actividades de organizaciones profesionales
	94.2 <i>Actividades sindicales</i>
	94.20 Actividades sindicales
	94.9 <i>Otras actividades asociativas</i>
<b>Sección R: Actividades artísticas, recreativas y de entretenimiento</b>	
<b>Actividades de creación, artísticas y espectáculos</b>	
90.0 <i>Actividades de creación, artísticas y espectáculos</i>	
90.01 Artes escénicas	
90.02 Actividades auxiliares a las artes escénicas	

- 94.91 Actividades de organizaciones religiosas
- 94.92 Actividades de organizaciones políticas
- 94.99 Otras actividades asociativas n.c.o.p.

**Reparación de ordenadores, efectos personales y artículos de uso doméstico**

- 95.1 *Reparación de ordenadores y equipos de comunicación*
- 95.11 Reparación de ordenadores y equipos periféricos
- 95.12 Reparación de equipos de comunicación
- 95.2 *Reparación de efectos personales y artículos de uso doméstico*
- 95.21 Reparación de aparatos electrónicos de audio y vídeo de uso doméstico
- 95.22 Reparación de aparatos electrodomésticos y de equipos para el hogar y el jardín
- 95.23 Reparación de calzado y artículos de cuero
- 95.24 Reparación de muebles y artículos de menaje
- 95.25 Reparación de relojes y joyería
- 95.29 Reparación de otros efectos personales y artículos de uso doméstico

**Otros servicios personales**

- 96.0 *Otros servicios personales*
- 96.01 Lavado y limpieza de prendas textiles y de piel
- 96.02 Peluquería y otros tratamientos de belleza
- 96.03 Pompas fúnebres y actividades relacionadas
- 96.04 Actividades de mantenimiento físico
- 96.09 Otros servicios personales n.c.o.p.

**Sección T: Actividades de los hogares como empleadores de personal doméstico; actividades de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio**

**Actividades de los hogares como empleadores de personal doméstico**

- 97.0 *Actividades de los hogares como empleadores de personal doméstico*
- 97.00 Actividades de los hogares como empleadores de personal doméstico

**Actividades de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio**

- 98.1 *Actividades de los hogares como productores de bienes para uso propio*
- 98.10 Actividades de los hogares como productores de bienes para uso propio
- 98.2 *Actividades de los hogares como productores de servicios para uso propio*
- 98.20 Actividades de los hogares como productores de servicios para uso propio

**Sección U: Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales**

**Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales**

- 99.0 *Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales*
- 99.00 Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales



# 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 en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (véase Capítulo XIX 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.

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

### B<sub>1</sub> 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 (con el signo (+) o (-) que le corresponda) y resultado del último ejercicio de la entidad participada (con el signo (+) o (-) que le corresponda).

#### Datos de la declarante

##### Datos en los 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.

Deben incluirse también los datos correspondientes a los dividendos de sociedades que a fin de ejercicio no cumplan el mínimo de participación (5% o 1% si cotizan), pero que sí lo alcanzaban cuando se percibió el dividendo.

### Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable

Se deberán consignar los siguientes datos siempre que se trate de participaciones en las que se haya tenido un porcentaje superior al 5 por ciento del capital (o al 1 por ciento si los valores cotizan en un mercado organizado) a lo largo del ejercicio y cuyo valor nominal supere los 100.000 euros, incluyendo en dicho cómputo las participaciones transmitidas en el ejercicio:

- a) El importe de la variación o corrección de valor de las participaciones que, en el ámbito contable, haya sido de aplicación a la cuenta de pérdidas y ganancias, con su signo correspondiente.

Dicho importe y su signo se referirán al caso respectivo objeto de cómputo en la mencionada cuenta:

En caso de disminución de valor o de deterioro de valor, con signo negativo (-).

En caso de reversión del deterioro, con signo positivo (+).

En caso de aumento de valor, con signo positivo (+).

En el supuesto de transmisión de la participación, el importe correspondiente a la aplicación de los deterioros acumulados, con signo (+), o el importe correspondiente a la aplicación de correcciones positivas acumuladas, con signo negativo (-).

- b) El importe de la corrección fiscal que proceda conforme a lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS y que se derive de la corrección referida en la letra a) anterior. Si esta corrección fiscal es de aumento, su importe tendrá signo positivo (+), y si es de disminución, signo negativo (-).
- c) El importe de la corrección fiscal correspondiente a la eliminación conforme a lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 13 de la LIS, de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que en el ámbito contable haya sido de aplicación a la cuenta de pérdidas y ganancias, con signo positivo (+).
- d) El importe que representa el efecto que las correcciones anteriores, a), b) y c), producen en la base imponible (BI) del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo correspondiente al referido ejercicio, y que se obtiene de la suma algebraica de las cuantías consignadas para las letras a), b) y c) referidas, consignado asimismo con el signo resultante correspondiente.
- e) El saldo de las correcciones fiscales que, con arreglo a lo previsto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS, por no haber sido integradas en la base imponible del período impositivo objeto de declaración queden pendientes de integración en períodos impositivos futuros, con signo positivo (+) si es de aumento o con signo negativo (-) si es de disminución.

## **B<sub>2</sub> 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 NIF consignado en el espacio anterior corresponde a su representante legal, siempre que el menor de edad carezca de NIF propio.

En el caso de socios extranjeros sin NIF en España se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia.

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	BY	Bielorrusia (Belarús)
AL	Albania	BO	Bolivia
DE	Alemania (incluida la Isla de Helgoland)	BA	Bosnia-Herzegovina
AD	Andorra	BW	Botsuana
AO	Angola (incluido Cabinda)	BV	Bouvet, Isla
AI	Anguila	BR	Brasil
AQ	Antártida	BN	Brunéi (Brunéi Darussalam)
AG	Antigua y Barbuda	BG	Bulgaria
SA	Arabia Saudí	BF	Burkina Faso (Alto Volta)
DZ	Argelia	BI	Burundi
AR	Argentina	BT	Bután
AM	Armenia	CV	Cabo Verde, República de
AW	Aruba	KY	Caimán, Islas
AU	Australia	KH	Camboya
AT	Austria	CM	Camerún
AZ	Azerbaiyán	CA	Canadá
BS	Bahamas	CF	Centroafricana, República
BH	Bahréin	CC	Cocos, Isla de (Keeling)
BD	Bangladesh	CO	Colombia
BB	Barbados	KM	Comoras (Gran Comora, Anjouan y Mohéli)
BE	Bélgica	CG	Congo
BZ	Belice	CD	Congo, República Democrática del (Zaire)
BJ	Benín	CK	Cook, Islas
BM	Bermudas	KP	Corea del Norte (República Popular Democrática de Corea)

Cód. ISO	Países y Territorios
KR	Corea del Sur (República de Corea)
CI	Costa de Marfil
CR	Costa Rica
HR	Croacia
CU	Cuba
TD	Chad
CZ	Checa, República
CL	Chile
CN	China
CY	Chipre
CW	Curaçao (antes en Antillas Neerlandesas)
DK	Dinamarca
DM	Dominica
DO	Dominicana, República
EC	Ecuador (incluidas las Islas Galápagos)
EG	Egipto
AE	Emiratos Árabes Unidos (Abu Dabi, Dubai, Sharya, Ayman, Umm al-Qaiwain, Ras al-Jaima y Fuyaira)
ER	Eritrea
SK	Eslovaquia
SI	Eslovenia
ES	España
US	Estados Unidos de América
EE	Estonia
ET	Etiopía
FO	Feroe, Islas
PH	Filipinas
FI	Finlandia (incluidas las Islas Aland)
FJ	Fiyi
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

Cód. ISO	Países y Territorios
GD	Granada (incluidas las Islas Granadinas del Sur)
GR	Grecia
GL	Groenlandia
GU	Guam
GT	Guatemala
GG	Guernsey (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
KI	Kiribati
KW	Kuwait
LA	Laos (Lao)
LS	Lesotho
LV	Letonia
LB	Líbano

Cód. ISO	Países y Territorios	Cód. ISO	Países y Territorios
LR	Liberia	CX	Navidad, Isla
LY	Libia	NP	Nepal
LI	Liechtenstein	NI	Nicaragua (incluidas las Islas del Maíz)
LT	Lituania	NE	Níger
LU	Luxemburgo	NG	Nigeria
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))	NU	Niue, Isla
MO	Macao	NF	Norfolk, Isla
MK	Macedonia (Antigua República Yugoslava)	NO	Noruega (incluidos la Isla Jan Mayen y el archipiélago Svalbard)
MG	Madagascar	NC	Nueva Caledonia (Incluidas las islas Lealtad: Maré, Lifou y Ouvéa)
MY	Malasia ((Malasia Peninsular y Malasia Oriental: Sarawak, Sabah y Labuán)	NZ	Nueva Zelanda
MW	Malawi	IO	Océano Índico, territorio británico del (Archipiélago de Chagos)
MV	Maldivas	OM	Omán
ML	Mali	NL	Países Bajos (parte europea)
MT	Malta (incluidos Gozo y Comino)	BQ	Países Bajos (parte caribeña: Bonaire, San Eustaquio y Saba; antes en Antillas Neerlandesas)
FK	Malvinas, Islas (Falklands)	PK	Pakistán
MP	Marianas del Norte, Islas	PW	Palau
MA	Marruecos	PA	Panamá (incluida la antigua Zona del Canal)
MH	Marshall, Islas	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)
MU	Mauricio (Isla Mauricio, Isla Rodrigues, Islas Agalega y Cargados, Carajos Shoals (Islas San Brandón))	PY	Paraguay
MR	Mauritania	PE	Perú
YT	Mayotte (Gran Tierra y Pamandzi)	PN	Pitcairn (incluidas las Islas Henderson, Ducie y Oeno)
UM	Menores alejadas de los EE.UU, Islas (Baker, Howland, Jarvis, Johnston, Kingman Reef, Midway, Navassa, Palmira y Wake)	PF	Polinesia Francesa (Islas Marquesas, Isla de la Sociedad (incluido Tahiti), Islas Gambier, Islas Tuamotú e islas Australes incluida la Isla de Clipperton)
MX	México	PL	Polonia
FM	Micronesia, Federación de Estados de (Yap, Kosrae, Truk, Pohnpei)	PT	Portugal (incluidos los Archipiélagos de las Azores y de Madeira)
MD	Moldavia	PR	Puerto Rico
MC	Mónaco	QA	Qatar
MN	Mongolia	GB	Reino Unido (Gran Bretaña e Irlanda del Norte)
ME	Montenegro	RW	Ruanda
MS	Montserrat		
MZ	Mozambique		
MM	Myanmar (Antigua Birmania)		
NA	Namibia		
NR	Nauru		

Cód. ISO	Países y Territorios
RO	Rumanía
RU	Rusia (Federación de)
SB	Salomón, Islas
SV	Salvador, El
WS	Samoa (Samoa Occidental)
AS	Samoa Americana
KN	San Cristóbal y Nieves (Saint Kitts y Nevis)
SM	San Marino
SX	San Martín (parte meridional; antes en Antillas Neerlandesas)
PM	San Pedro y Miquelón
VC	San Vicente y las Granadinas
SH	Santa Elena (incluidos la Isla de la Ascensión y el Archipiélago Tristán da Cunha)
LC	Santa Lucía
ST	Santo Tomé y Príncipe
SN	Senegal
RS	Serbia
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]
SL	Sierra Leona
SG	Singapur
SY	Siria (República Árabe)
SO	Somalia
LK	Sri Lanka
SZ	Suazilandia
ZA	Sudáfrica
SD	Sudán
SS	Sudán del Sur
SE	Suecia
CH	Suiza (incluidos el territorio alemán de Büsingen y el municipio italiano de Campione de Italia)
SR	Surinam
TH	Tailandia
TW	Taiwán
TZ	Tanzania (República Unida de) (Tanganica e islas de Zanzibar y Pemba)

Cód. ISO	Países y Territorios
TJ	Tayikistán
PS	Territorio Palestino Ocupado (Cisjordania y Franja de Gaza)
TF	Tierras Australes Francesas (Isla de Nueva Amsterdam, Isla San Pablo, las Islas Crozet y Kerguelén)
TL	Timor Leste
TG	Togo
TK	Tokelau, Islas
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	Virgenes Británicas, Islas
VI	Virgenes 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

<b>Modelo 200</b>	Páginas <b>3 a 11</b>
	Página <b>19</b>

### 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 19: 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 contribuyente.

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.

Por tanto, en las páginas siguientes, 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 cumplimente en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá consignarse precedida del signo menos (-).*

**BALANCE: ACTIVO (I)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b> (N, A, P)			[00101]	[00102] + [00111] + [00115] + [00118] + [00126] + [00134] + [00135]
<b>Inmovilizado intangible</b> (N, A, P)			[00102]	20, (280), (290)
Desarrollo (N)	[00103]	201, (2801), (2901)		
Concesiones (N)	[00104]	202, (2802), (2902)		
Patentes, licencias, marcas y similares (N)	[00105]	203, (2803), (2903)		
Fondo de comercio (N, A, P)	[00106]	204		
Aplicaciones informáticas (N)	[00107]	206, (2806), (2906)		
Investigación (N)	[00108]	200, (2800), NECA 6°.4*		
Propiedad intelectual (N)	[00700]			
Derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N)	[00701]			
Otro inmovilizado intangible (N)	[00109]	205, 209, (2805), (2905)		
Resto (A, P)	[00110]			
<b>Inmovilizado material</b> (N, A, P)			[00111]	[00112] + [00113] + [00114]
Terrenos y construcciones (N)	[00112]	210, 211, (2811), (2910), (2911)		
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N)	[00113]	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)	[00114]	23		
<b>Inversiones inmobiliarias</b> (N, A, P)			[00115]	22, (282), (292)
Terrenos (N)	[00116]	220, (2920)		
Construcciones (N)	[00117]	221, (282), (2921)		
<b>Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo</b> (N, A, P)			[00118]	2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (293), (2943), (2944), (2953), (2954), [00122], [00123], [00124], [00125]

(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
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00119]	2403, 2404, (2493), (2494), (293)		
Créditos a empresas (N)	[00120]	2423, 2424, (2953), (2954)		
Valores representativos de deuda (N)	[00121]	2413, 2414, (2943), (2944)		
Derivados (N)	[00122]			
Otros activos financieros (N)	[00123]			
Otras inversiones (N)	[00124]	NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00125]			
<b>Inversiones financieras a largo plazo (N, A, P)</b>			[00126]	2405, 2415, 2425, (2495), 250, 251, 252, 253, 254, 255, 257, 258, (259), 26, (2935), (2945), (2955), (296), (297), (298), [00132]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00127]	2405, (2495), 250, (259)		
Créditos a terceros (N)	[00128]	2425, 252, 253, 254, (2955), (298)		
Valores representativos de deuda (N)	[00129]	2415, 251, (2945), (297)		
Derivados (N)	[00130]	255		
Otros activos financieros (N)	[00131]	258, 26		
Otras inversiones (N)	[00132]	257, NECA 6ª.6*		
Resto (A, P)	[00133]			
<b>Activos por impuesto diferido (N, A, P)</b>			[00134]	474
<b>Deudores comerciales no corrientes (N, A, P)</b>			[00135]	NECA 6ª.8*
<b>ACTIVO CORRIENTE (N, A, P)</b>			[00136]	[00137] + [00138] + [00149] + [00160] + [00168] + [00176] + [00177]
<b>Activos no corrientes mantenidos para la venta (N, A)</b>			[00137]	580, 581, 582, 583, 584, (599)
<b>Existencias (N, A, P)</b>			[00138]	30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407
Comerciales (N)	[00139]	30, (390)		
Materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[00140]	31, 32, (391), (392)		
Productos en curso (N)	[00141]	33, 34, (393), (394)		
De ciclo largo de producción (N)	[00142]	NECA 6ª.7*		

(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
De ciclo corto de producción (N)	[00143]	NECA 6°.7*		
Productos terminados (N)	[00144]	35, (395)		
De ciclo largo de producción (N)	[00145]	NECA 6°.7*		
De ciclo corto de producción (N)	[00146]	NECA 6°.7*		
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N)	[00147]	36, (396)		
Anticipos a proveedores (N)	[00148]	407		
<b>Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)</b>			[00149]	430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 5580, 44, 460, 470, 471, 472, 544
Cientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P)	[00150]	430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935)		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P)	[00151]	NECA 6°.8*		
Cientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P)	[00152]	NECA 6°.8*		
Cientes empresas del grupo y asociadas (N)	[00153]	433, 434, (4933), (4934)		
Deudores varios (N)	[00154]	44		
Personal (N)	[00155]	460, 544		
Activos por impuesto corriente (N)	[00156]	4709		
Otros créditos con las Administraciones públicas (N)	[00157]	4700, 4708, 471, 472		
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P)	[00158]	5580		
Otros deudores (A, P)	[00159]	44, 460, 470, 471, 472, 544		
<b>Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)</b>			[00160]	5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954), [00164], [00166]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00161]	5303, 5304, (5393), (5394), (593)		
Créditos a empresas (N)	[00162]	5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)		
Valores representativos de deuda (N)	[00163]	5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)		
Derivados (N)	[00164]			

(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 (IV)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Otros activos financieros (N)	[00165]	5353, 5354, 5523, 5524		
Otras inversiones (N)	[00166]	NECA 6º.6*		
Resto (A, P)	[00167]			
<b>Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)</b>			[00168]	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), [00174]
Instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00169]	5305, 540, (5395), (549)		
Créditos a empresas (N)	[00170]	5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)		
Valores representativos de deuda (N)	[00171]	5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)		
Derivados (N)	[00172]	5590, 5593		
Otros activos financieros (N)	[00173]	5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566		
Otras inversiones (N)	[00174]	NECA 6º.6*		
Resto (A, P)	[00175]			
<b>Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)</b>			[00176]	480, 567
<b>Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)</b>			[00177]	57
Tesorería (N)	[00178]	570, 571, 572, 573, 574, 575		
Otros activos líquidos equivalentes (N)	[00179]	576		
<b>TOTAL ACTIVO (N, A, P)</b>			[00180]	[00101] + [00136]

(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
<b>PATRIMONIO NETO</b> (N, A, P)			[00185]	[00186] + [00202] + [00208] + [00209] +
<b>Fondos propios</b> (N, A, P)			[00186]	[00187] + [00190] + [00191] + [00194] + [00195] + [00198] + [00199] + [00200] + [00201]
<b>Capital</b> (N, A, P)			[00187]	[00188] + [00189]
Capital escriturado (N, A, P)	[00188]	100, 101, 102		
(Capital no exigido) (N, A, P)	[00189]	(1030), (1040)		
<b>Prima de emisión</b> (N, A, P)			[00190]	110
<b>Reservas</b> (N, A, P)			[00191]	112, 113, 114, 115, 119, [00253]
Legal y estatutarias (N)	[00192]	112, 1141		
Otras reservas (N)	[00193]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 115, 119		
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	[00702]			
Reserva de Capitalización (N, A, P)	[01001]			
Reserva de Nivelación (N, A, P)	[01002]			
<b>(Acciones y participaciones en patrimonio propias)</b> (N, A, P)			[00194]	(108), (109)
<b>Resultados de ejercicios anteriores</b> (N, A, P)			[00195]	120, (121)
Remanente (N)	[00196]	120		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N)	[00197]	(121)		
<b>Otras aportaciones de socios</b> (N, A, P)			[00198]	118
<b>Resultado del ejercicio</b> (N, A, P)			[00199]	129
<b>(Dividendo a cuenta)</b> (N, A, P)			[00200]	(557)
<b>Otros instrumentos de patrimonio neto</b> (N, A)			[00201]	111
<b>Ajustes por cambio de valor</b> (N, A)			[00202]	133, 1340, 135, 136, 137, (NECA 6º.13)*, (NECA 6º.14)*
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00203]	133		
Operaciones de cobertura (N)	[00204]	1340		
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	[00205]	136; (NECA 6º.13)*		
Diferencia de conversión (N)	[00206]	135; (NECA 6º.14)*		
Otros (N)	[00207]	137		
<b>Ajustes en patrimonio neto</b> (P)			[00208]	NECA 5º.9*
<b>Subvenciones, donaciones y legados recibidos</b> (N, A, P)			[00209]	130, 131, 132

(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
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b> (N, A, P)			[00210]	[00211] + [00216] + [00223] + [00224] + [00225] + [00226] + [00227]
<b>Provisiones a largo plazo</b> (N, A, P)			[00211]	14
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N)	[00212]	140		
Actuaciones medioambientales (N)	[00213]	145		
Provisiones por reestructuración (N)	[00214]	146		
Otras provisiones (N)	[00215]	141, 142, 143, 147		
<b>Deudas a largo plazo</b> (N, A, P)			[00216]	1605, 1615, 1625, 1635, 17, 180, 185, 189
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00217]	177, 178, 179		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00218]	1605, 170		
Acreeedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00219]	1625, 174		
Derivados (N)	[00220]	176		
Otros pasivos financieros (N)	[00221]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189		
Otras deudas a largo plazo (A, P)	[00222]	1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 185, 189		
<b>Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo</b> (N, A, P)			[00223]	1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634
<b>Pasivos por impuesto diferido</b> (N, A, P)			[00224]	479
<b>Periodificaciones a largo plazo</b> (N, A, P)			[00225]	181
<b>Acreeedores comerciales no corrientes</b> (N, A, P)			[00226]	NECA 6°.16*
<b>Deuda con características especiales a largo plazo</b> (N, A, P)			[00227]	15; (NECA 6°.17)*
<b>PASIVO CORRIENTE</b> (N, A, P)			[00228]	[00229] + [00230] + [00231] + [00238] + [00239] + [00250] + [00251]
<b>Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</b> (N, A)			[00229]	585, 586, 587, 588, 589
<b>Provisiones a corto plazo</b> (N, A, P)			[00230]	499, 529
Provisiones por derechos de emisiones de gases de efecto invernadero (N)	[00703]			
Otras provisiones (N)	[00704]			

(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
<b>Deudas a corto plazo (N, A, P)</b>			[00231]	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, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569
Obligaciones y otros valores negociables (N)	[00232]	500, 501, 505, 506		
Deudas con entidades de crédito (N, A, P)	[00233]	5105, 520, 527		
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P)	[00234]	5125, 524		
Derivados (N)	[00235]	5595, 5598		
Otros pasivos financieros (N)	[00236]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569		
Otras deudas a corto plazo (A, P)	[00237]	(1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526, 528, 551, 5525, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569		
<b>Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)</b>			[00238]	5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564
<b>Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar (N, A, P)</b>			[00239]	400, 401, 403, 404, 405, (406), 41, 438, 465, 466, 475, 476, 477
Proveedores (N, A, P)	[00240]	400, 401, 405, (406)		
Proveedores a largo plazo (N, A, P)	[00241]	NECA 6ª.16*		
Proveedores a corto plazo (N, A, P)	[00242]	NECA 6ª.16*		
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N)	[00243]	403, 404		
Acreedores varios (N)	[00244]	41		
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N)	[00245]	465, 466		
Pasivos por impuesto corriente (N)	[00246]	4752		

(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 (IV)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Otras deudas con las Administraciones públicas (N)	[00247]	4750, 4751, 4758, 476, 477		
Anticipos de clientes (N)	[00248]	438		
Otros acreedores (A, P)	[00249]	41, 438, 465, 466, 475, 476, 477		
<b>Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)</b>			[00250]	485, 568
<b>Deuda con características especiales a corto plazo (N, A, P)</b>			[00251]	502, 507; NECA 6°.17*
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (N, A, P)</b>			[00252]	[00185] + [00210] + [00228]

(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 de los gastos e ingresos del ejercicio, respectivamente.

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.

Por tanto, en las páginas siguientes, 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 cumpla 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
<b>OPERACIONES CONTINUADAS</b>				
<b>Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)</b>			[00255]	700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)
Ventas (N)	[00256]	700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)		
Prestaciones de servicios (N)	[00257]	705		
Ingresos de carácter financiero de las sociedades holding (N)	[00705]			
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N)	[00706]			
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	[00707]			
Resto (N)	[00708]			
<b>Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)</b>			[00258]	(6930), 71*, 7930
<b>Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)</b>			[00259]	73
<b>Aprovisionamientos (N, A, P)</b>			[00260]	(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933
Consumo de mercaderías (N, A, P)	[00261]	(600), 6060, 6080, 6090, 610*		
Compras de mercaderías (N, A, P)	[00760]	(600), (606), (608), (609)		
Variación de existencias (N, A, P)	[00761]	(610*)		
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00262]	(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*		
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00762]	(601), (602)		
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	[00763]	(611*), (612*)		
Trabajos realizados por otras empresas (N)	[00263]	(607)		
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N)	[00264]	(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933		
<b>Otros ingresos de explotación (N, A, P)</b>			[00265]	740, 747, 75
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	[00266]	75		
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	[00267]	752		
Resto (N, A, P)	[00268]			
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	[00269]	740, 747		

(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.

**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
<b>Gastos de personal (N, A, P)</b>			[00270]	(640), (641), (6450), (642), (643), (649), (644), (6457), 7950, 7957
Sueldos y salarios (N, A, P)	[00271]	(640)		
Indemnizaciones (N, A, P)	[00273]	(641)		
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	[00274]	(642)		
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportaciones o prestación definida (N, A, P)	[00275]	(643)		
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00276]	(6450)		
Otros gastos sociales (N, A, P)	[00277]	(649)		
Provisiones (N, A)	[00278]	(644), (6457), 7950, 7957		
<b>Otros gastos de explotación (N, A, P)</b>			[00279]	(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954
Servicios exteriores (N)	[00280]	(62)		
Tributos (N)	[00281]	(631), (634), 636, 639		
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N)	[00282]	(650), (694), (695), 794, 7954		
Otros gastos de gestión corriente (N)	[00283]	(651), (659)		
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N)	[00709]			
<b>Amortización del inmovilizado (N, A, P)</b>			[00284]	(68)
<b>Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)</b>			[00285]	746
<b>Excesos de provisiones (N, A, P)</b>			[00286]	7951, 7952, 7955, 7956
<b>Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)</b>			[00287]	(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	[00288]	(690), (691), (692), 790, 791, 792		
Deterioros (N, A, P)	[00289]	(690), (691), (692)		
Reversión de deterioros (N, A, P)	[00290]	790, 791, 792		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	[00291]	(670), (671), (672), 770, 771, 772		
Beneficios (N, A, P)	[00292]	770, 771, 772		
Pérdidas (N, A, P)	[00293]	(670), (671), (672)		

(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
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades holding (N)	[00710]			
<b>Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)</b>			[00294]	774; (NECA 7º.6)*
<b>Otros resultados (N, A, P)</b>			[00295]	(678), 778; (NECA 7º.9)*
<b>RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)</b>			[00296]	[00255] + [00258] + [00259] + [00260] + [00265] + [00270] + [00279] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287] + [00294] + [00295]
<b>Ingresos financieros (N, A, P)</b>			[00297]	746, 760, 761, 762, 767, 769; (NECA 7º.4)*
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P)	[00298]	[00299] + [00300]		
En empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00299]	7600, 7601		
En terceros (N, A, P)	[00300]	7602, 7603		
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P)	[00301]	[00302] + [00303]		
De empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00302]	7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211		
De terceros (N, A, P)	[00303]	7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769		
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P)	[00304]	746; (NECA 7º.4)*		
<b>Gastos financieros (N, A, P)</b>			[00305]	(660), (661), (662), (664), (665), (669)
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P)	[00306]	(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)		
Por deudas con terceros (N, A, P)	[00307]	(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)		
Por actualización de provisiones (N, A, P)	[00308]	(660)		
<b>Variación del valor razonable en instrumentos financieros (N, A, P)</b>			[00309]	(663), 763

(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 (IV)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
Cartera de negociación y otros (N)	[00310]	(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633		
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N)	[00311]	(6632), 7632		
<b>Diferencias de cambio (N, A, P)</b>			[00312]	(668), 768
<b>Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (N, A, P)</b>			[00313]	(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799
Deterioros y pérdidas (N, A, P)	[00314]	(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799		
Deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00315]			
Deterioros, Otras empresas (N, A, P)	[00316]			
Reversión de deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00317]			
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P)	[00318]			
Resultados por enajenación y otras (N, A, P)	[00319]	(666), (667), (673), (675), 766, 773, 775		
Beneficios, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00320]			
Beneficios, otras empresas (N, A, P)	[00321]			
Pérdidas, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P)	[00322]			
Pérdidas, otras empresas (N, A, P)	[00323]			
<b>Otros ingresos y gastos de carácter financiero (N, A, P)</b>			[00329]	[00330] <sup>(1)</sup> , [00331] <sup>(1)</sup> , [00332] <sup>(1)</sup>
Incorporación al activo de gastos financieros (N, A, P)	[00330]			
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores (N, A, P)	[00331]			
Resto de ingresos y gastos (N, A, P)	[00332]			
<b>RESULTADO FINANCIERO (N, A, P)</b>			[00324]	[00297] + [00305] + [00309] + [00312] + [00313] + [00329] +
<b>RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (N, A, P)</b>			[00325]	[00296] + [00324]
<b>Impuestos sobre beneficios (N, A, P)</b>			[00326]	(6300)*, 6301*, (633), 638
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (N, A, P) (2)</b>			[00327]	[00325] + [00326]

(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.

(1) Sin equivalencia en PGC y PGCPYMES.

(2) Para esta partida la equivalencia será aplicable en todo caso de modelos de cuentas, N, A, o P, y en consecuencia, la casilla correspondiente a la clave [00327] deberá ser cumplimentada en el modelo 200 de declaración del Impuesto, aunque dicha partida no figure detallada en los modelos Abreviado y PYMES de los modelos 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.

**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (V)**

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PGC Y PGC PYMES
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUPTIDAS NETO DE IMPUESTOS (N)			[00328]	
RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (N, A, P)			[00500]	[00327] + [00328]

(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.

(1) Sin equivalencia en PGC y PGCPYMES.

(2) Para esta partida la equivalencia será aplicable en todo caso de modelos de cuentas, N, A, o P, y en consecuencia, la casilla correspondiente a la clave [00327] deberá ser cumplimentada en el modelo 200 de declaración del Impuesto, aunque dicha partida no figure detallada en los modelos Abreviado y PYMES de los modelos 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 siguientes 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 consignarse precedida del signo menos (-).*

**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)			[00500]	
<b>INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO</b>				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A)			[00336]	(800), (89), 900, 991, 992, [00338]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00337]	(800), (89), 900, 991, 992		
Otros ingresos/gastos (N)	[00338]			
Por coberturas de flujos de efectivo (N, A)			[00339]	(810), 910
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)			[00340]	94
Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A)			[00341]	(85), 95
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)			[00342]	(860), 900; (NECA 8°.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A)			[00343]	(820), 920; (NECA 8°.1.3)*
Efecto impositivo (N, A)			[00344]	(8300)**, 8301**, (833), 834, 835, 838
Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A)			[00345]	[00336] + [00339] + [00340] + [00341] + [00342] + [00343] + [00344]
<b>TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS</b>				
Por valoración de instrumentos financieros (N, A)			[00346]	(802), 902, 993, 994, [00348]
Activos financieros disponibles para la venta (N)	[00347]	(802), 902, 993, 994		
Otros ingresos/gastos (N)	[00348]			
Por coberturas de flujo de efectivo (N, A)			[00349]	(812), 912
Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A)			[00350]	(84)
Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A)			[00351]	(862), 902; (NECA 8°.1.2)*
Diferencias de conversión (N, A)			[00352]	(821), 921; (NECA 8°.1.3)*
Efecto impositivo (N, A)			[00353]	8301**, (836), (837)
Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A)			[00354]	[00346] + [00349] + [00350] + [00351] + [00352] + [00353] +
<b>TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A)</b>			[00355]	[00500] + [00345] + [00354]

(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)	Nº Clave	Resulta- dos de ejercicios anteriores (N, A, P)	Nº Clave	Otras aportaciones de socios (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00380]		[00381]		[00382]		[00383]		[00384]		[00385]		[00386]	
Ajustes por cambio de criterio de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00394]		[00395]		[00396]		[00397]		[00398]		[00399]		[00400]	
Ajustes por errores de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00408]		[00409]		[00410]		[00411]		[00412]		[00413]		[00414]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00422]		[00423]		[00424]		[00425]		[00426]		[00427]		[00428]	
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00436]		[00437]		[00438]		[00439]		[00440]		[00441]		[00442]	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00450]		[00451]		[00452]		[00453]		[00454]		[00455]		[00456]	
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00464]		[00465]		[00466]		[00467]		[00468]		[00469]		[00470]	
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00478]		[00479]		[00480]		[00481]		[00482]		[00483]		[00484]	
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00492]		[00493]		[00494]		[00495]		[00496]		[00497]		[00498]	
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00506]		[00507]		[00508]		[00509]		[00510]		[00511]		[00512]	
Aumentos de capital (N, A, P)	[00520]		[00521]		[00522]		[00523]		[00524]		[00525]		[00526]	
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00534]		[00535]		[00536]		[00537]		[00538]		[00539]		[00540]	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conv. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[00548]		[00549]		[00550]		[00551]		[00552]		[00553]		[00554]	
(-) Distribución de dividendos (N)	[00562]		[00563]		[00564]		[00565]		[00566]		[00567]		[00568]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00576]		[00577]		[00578]		[00579]		[00580]		[00581]		[00582]	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00590]		[00591]		[00592]		[00593]		[00594]		[00595]		[00596]	
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00604]		[00605]		[00606]		[00607]		[00608]		[00609]		[00610]	
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00618]		[00619]		[00620]		[00621]		[00622]		[00623]		[00624]	
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P)	[00715]		[00716]		[00717]		[00718]		[00719]		[00720]		[00721]	
Otras variaciones (N, A, P)	[00729]		[00730]		[00731]		[00732]		[00733]		[00734]		[00735]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00632]		[00633]		[00634]		[00635]		[00636]		[00637]		[00638]	

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

	Nº Clave	Resul- tado del ejercicio (N, A, P)	Nº Clave	(Divi- dendo a cuenta) (N, A, P)	Nº Clave	Otros instru- mentos de patrimonio neto (N, A)	Nº Clave	Ajustes por cambios de valor (N, A)	Nº Clave	Ajustes en patrimonio neto (P)	Nº Clave	Subven- ciones donaciones y legados recibidos (N, A, P)	Nº Clave	Total (N, A, P)
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)	[00387]		[00388]		[00389]		[00390]		[00391]		[00392]		[00393]	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P)	[00401]		[00402]		[00403]		[00404]		[00405]		[00406]		[00407]	
Ajustes por errores de los ejercicios anteriores (N, A, P)	[00415]		[00416]		[00417]		[00418]		[00419]		[00420]		[00421]	
SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00429]		[00430]		[00431]		[00432]		[00433]		[00434]		[00435]	
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A)	[00443]		[00444]		[00445]		[00446]		[00447]		[00448]		[00449]	
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P)	[00457]		[00458]						[00461]		[00462]		[00463]	
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00471]		[00472]						[00475]		[00476]		[00477]	
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P)	[00485]		[00486]						[00489]		[00490]		[00491]	
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P)	[00499]		[00502]						[00503]		[00504]		[00505]	
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00513]		[00514]		[00515]		[00516]		[00517]		[00518]		[00519]	
Aumentos de capital (N, A, P)	[00527]		[00528]		[00529]		[00530]		[00531]		[00532]		[00533]	
(-) Reducciones de capital (N, A, P)	[00541]		[00542]		[00543]		[00544]		[00545]		[00546]		[00547]	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (comr. de obligac. condonaciones de deudas) (N)	[00555]		[00556]		[00557]		[00558]				[00560]		[00561]	
(-) Distribución de dividendos (N)	[00569]		[00570]		[00571]		[00572]				[00574]		[00575]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N)	[00583]		[00584]		[00585]		[00586]				[00588]		[00589]	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N)	[00597]		[00598]		[00599]		[00600]				[00602]		[00603]	
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P)	[00611]		[00612]		[00613]		[00614]		[00615]		[00616]		[00617]	
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P)	[00625]		[00626]		[00627]		[00628]		[00629]		[00630]		[00631]	
Movimiento de la reserva de revalorización (N,A,P)	[00722]		[00723]		[00724]		[00725]		[00726]		[00727]		[00728]	
Otras variaciones (N,A,P)	[00736]		[00737]		[00738]		[00739]		[00740]		[00741]		[00742]	
SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)	[00639]		[00640]		[00641]		[00642]		[00643]		[00644]		[00645]	

(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.

## Página 19: 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 [00650], [00651] y [00652]) como al destino de los mismos (claves [00654], [01270], [01271] y de la [00655] a [00665]).

En las casillas correspondientes a las claves [00650], [00651] y [00652] se deberán consignar los importes relativos a las partidas contables de Pérdidas y Ganancias, Remanente y Reservas del ejercicio correspondiente al período impositivo al que se refiere la declaración y que son objeto de reparto.

Respecto de la aplicación, las casillas de las claves [00654], [01270], [01271] y de la [00655] a [00656] se emplearán según los casos diversos de las entidades declarantes.

Para las entidades declarantes en general, la clave [00654], a reservas distintas de las reservas de capitalización o nivelación; la clave [01270] a reserva de capitalización; la clave [01271] a reserva de nivelación; la clave [00656]), a dividendos; la clave [00664], a remanente y otros, y la clave [00665], a compensación de pérdidas de ejercicios anteriores.

Las demás claves corresponden a entidades declarantes según sus respectivos regímenes jurídicos específicos.

Sociedades Cooperativas:

- La clave [00655], para consignar los intereses que constituyan remuneración de las aportaciones al capital social.
- La clave [00659], para la dotación al Fondo de Reserva Obligatorio y, asimismo, para la dotación al Fondo de Educación y Promoción; pero para este último solamente para aquella dotación que se efectúe con carácter voluntario y conforme a lo dispuesto en la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.
- La clave [00660], para los retornos cooperativos.

Cajas de Ahorros: la clave [00658], para la dotación a la Obra Social.

Instituciones de Inversión Colectiva: la clave [00662], para la asignación a sus partícipes.

Las entidades que consignen un importe negativo [con signo menos (-)] en la clave [00500] de la página 8 del modelo 200 solamente deben cumplimentar este apartado si aplican reservas.

En las casillas [00653] y [00666] se recogerán los totales de los importes de base de reparto y de aplicación, respectivamente. En todo caso, los importes totales de las claves [00653] y [00666], deben ser coincidentes.



# Capítulo V

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

Modelo 200

Páginas

12 a 14

### Sumario

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [00500])

Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [00301], [00302] y [00355] a [00414])

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

Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje

Entidades que forman parte de un grupo de consolidación fiscal

Base imponible (clave [00552])

Sociedades cooperativas

Entidades ZEC

SOCIMI

Quititas por acuerdo con acreedores no vinculados

Tipo de gravamen (clave [00558])

Sociedades cooperativas

Cuota íntegra (claves [00562]) y [01038]

## Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (Clave [00500])

Se trasladará a esta clave el importe que figure como resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la clave [00500] 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 [00500] (página 30 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 y modificado por el Real Decreto 1736/2010, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] (página 40 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 [00500] de la página 46 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).
- d) Si la entidad declarante es una sociedad de garantía recíproca, por serle de aplicación la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la Información contable de las sociedades de garantía recíproca, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [00500] de la página 51 del modelo 200. Es el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave deberá ir precedida del signo menos (-).

### Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (claves [00301], [00302] y [00355] a [00414])

La base imponible del Impuesto sobre Sociedades está constituida por el importe de la renta en el periodo impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de periodos 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, Ley de Sociedades de Capital, 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 [00301], [00302] y [00355] a [00414] tienen como objeto calcular la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en el método 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 de la cuenta de pérdidas y ganancias, resultante de la aplicación del Código de Comercio y demás normas de 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 2015. 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»: [00413] (aumentos) y [00414] (disminuciones).

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

**□ Informa:**

Imputación fiscal de las donaciones: 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 00301 y 00302 Correcciones por Impuesto sobre Sociedades (art. 15.b) 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.

De otro lado, en tanto que la casilla [00326] de la página 8 (cuenta de Pérdidas y Ganancias) del modelo 200 corresponde a impuestos sobre beneficios, además del Impuesto sobre Sociedades pueden estar incluidos en ella impuestos (extranjeros) sobre beneficios obtenidos en el extranjero, como son: a) los que graven rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimiento permanente, b) los que graven rentas obtenidas en el extranjero sin mediar establecimiento permanente, y c) los impuestos que particularmente graven dividendos o participaciones en beneficios de sociedades extranjeras.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que en la mencionada página 8, al importe que se consigne en la casilla [00328] por el concepto Resultado del ejercicio procedente de las operaciones interrumpidas neto de impuestos, le corresponderá una parte de cuota del Impuesto sobre Sociedades no incluida en la casilla [00326].

Por consiguiente:

Del importe consignado en la casilla [00326] y considerando el signo (positivo o negativo) que al mismo le sea atribuible, se deberán restar algebraicamente los impuestos sobre beneficios obtenidos en el extranjero (con su signo), y simultáneamente, a dicho importe (con su signo) se le deberá sumar algebraicamente la parte del Impuesto sobre Sociedades (con su signo) que corresponda por el resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.

Si tras efectuar sobre el referido importe de la casilla [00326] las mencionadas resta y suma algebraicas la cantidad resultante es positiva, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que esa cantidad resultante representa se habrá considerado como un ingreso adicional al ser un crédito a favor del contribuyente y por tanto, en este caso en la casilla [00302] de la hoja de liquidación de la página 12 del modelo, se deberá incluir tal cantidad como disminución al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias. Si por el contrario, la referida cantidad es negativa, la cuota del Impuesto sobre Sociedades que la misma representa se habrá considerado como gasto contable y, por tanto, en este caso en la casilla [00301] de la hoja de liquidación de la página 12 del modelo, se deberá incluir tal cantidad como aumento al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

En todo caso, las señaladas operaciones algebraicas sobre el importe de la casilla [00326] solamente se efectuarán a los efectos de practicar las correcciones a que se refieren las claves [00301] y [00302].

En cualquier caso, en el supuesto de entidades obligadas a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, las referencias a la clave [00326] contenidas en este apartado deben entenderse realizadas a la clave [00236] de la página 30 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 y modificado por el Real Decreto 1736/2010, las referencias a la clave [00326] deben entenderse realizadas a la clave [00379] de la página 40 del modelo 200; en el caso de instituciones de inversión colectiva, con la aplicación de la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, así como en el caso de otras entidades que apliquen el modelo de cuentas que se establece en esa Circular, dichas referencias a la clave [00326] se deben de entender realizadas a la clave [00242] de la página 46 del modelo 200, y en el caso de sociedades de garantía recíproca, a la clave [00193] de la página 51 del modelo 200.

**Clave 00501** 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:

$$[00501] = [00500] + [00301] - [00302]$$

**Claves 01230 y 01231** Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.)

Estas claves solo se cumplimentarán por las entidades que marquen las claves [00009] y [00010] correspondientes a las entidades dominantes y dependientes de un grupo fiscal, respectivamente.

El artículo 62.1 a) de la LIS establece que la base imponible del grupo fiscal se determinará sumando, entre otros conceptos, las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

Se trata de reglas de homogeneización de la base imponible, atendiendo a los requisitos o calificaciones referidos al grupo fiscal.

La entidad declarante consignará en estas claves [01230] y [01231], los importes correspondientes a las correcciones al resultado contable al tener en cuenta los requisitos contables referidos al grupo fiscal.

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

**Claves 00355 y 00356** Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS)

Según lo previsto en el artículo 11.3 2º de la LIS, los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se consignarán en la clave [00356] de disminuciones o clave [00355] de aumentos, como consecuencia de su integración en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos.

Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

**Claves 00357 y 00358** Operaciones a plazo (art. 11.4 LIS)

Se consignarán en estas claves las diferencias, positivas (clave [00357]) o negativas (clave [00358]), 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 precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente 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 operaciones cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año, los contribuyentes 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 que sean exigibles los correspondientes cobros (criterio de exigibilidad de los cobros). 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 00359 y 00360** Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 11 de la LIS, siempre que con anterioridad hayan sido fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro o corrección de valor de un elemento patrimonial, en el período impositivo en que se produzca la reversión del deterioro o corrección de valor del elemento patrimonial y el importe de la misma no deba de computarse contablemente, la entidad que aplique la reversión del deterioro o corrección de valor y que se haya deducido fiscalmente (en períodos impositivos anteriores) las pérdidas por deterioro o corrección de dicho elemento, deberá incluir en la clave [00359] (aumentos) el importe de la reversión del deterioro o corrección 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 reversión del deterioro o corrección de valor en la clave [00359] la deberá efectuar la adquirente si es una entidad vinculada a la transmitente (y la reversión del deterioro o corrección 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 y en el período impositivo se produce una reversión del deterioro o corrección de valor del elemento patrimonial, dicha entidad deberá incluir el importe de ésta en la clave [00359] (aumentos).

En el caso de transmisión de un elemento patrimonial a otra entidad no vinculada, la entidad transmitente deberá incluir en la clave [00360] (disminuciones) y en el período impositivo de la transmisión, el importe que con ocasión de la reversión del deterioro o corrección de valor del mismo elemento patrimonial incluyó en la clave [00359] de aumentos en otro período impositivo anterior.

### **Claves 00225 y 00226** Rentas negativas (arts. 11.9, 10 y 11 LIS)

En estas claves se recogerán las diferencias de imputación temporal correspondientes a las transmisiones de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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 que regula el artículo 11.9 de la LIS. Conforme a este artículo, las rentas ne-

gativas generadas en estas operaciones se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo. No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restaran de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.

Según establece el artículo 11.10 de la LIS, en estas claves también se recogerán las diferencias de imputación temporal correspondientes a las transmisiones de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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. Conforme a este artículo, las rentas negativas generadas en estas operaciones se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales se transmitan a un tercero ajeno al grupo, o bien, cuando alguna de las entidades intervinientes dejen de formar parte del grupo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.

Esto resultará igualmente aplicable en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a éstas situadas en el extranjero.

Sin embargo, esto no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Por último, conforme al artículo 11.11 de la LIS en estas claves también se recogerán las diferencias de imputación temporal correspondientes a la transmisión de un establecimiento permanente cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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. Así, se imputarán las rentas negativas generadas en esta operación, en el período impositivo en que el establecimiento permanente sea transmitido a terceros ajenos al grupo o cuando la entidad transmitente o adquirente dejen de formar parte del grupo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento. Esto no resultará de aplicación en el caso de cese de la actividad del establecimiento permanente.

### **Claves 00545 y 00272 Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera (art. 11.13 LIS)**

El apartado 13 del artículo 11 de la LIS establece que el ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

De acuerdo con el artículo 11.13 de la LIS, en el supuesto de que el importe del ingreso sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma

deuda, la imputación de aquél en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo, respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

De este modo, el ingreso contabilizado y siempre que no haya gasto financiero, generará el correspondiente ajuste fiscal negativo, que deberá de declararse por dicho importe en la casilla [00272] de disminuciones.

Posteriormente y a medida que como consecuencia de la regla de imputación temporal proceda a registrar los gastos financieros derivados de la deuda, se irán consignando esas cantidades hasta el límite del citado ingreso en la casilla [00545] de aumentos.

### **Claves 00361 y 00362** Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la LIS:

Los gastos que por error se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un ejercicio anterior al de su devengo fiscal dan lugar a una corrección por aumentos [00361] 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 [00362] 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 una cuenta de reservas en un ejercicio posterior al de su devengo fiscal, darán lugar a una corrección por disminuciones [00362] 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 disminuir la base imponible puesto que su importe no está incluido en el resultado contable. Por su parte, determinarán un aumento [00361] 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 una 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 una cuenta de reservas darán lugar a una disminución [00362] en el período impositivo en que se hubieran contabilizado.

Los ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo anterior 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 una cuenta de reservas darán lugar a un aumento [00361] en el período impositivo en que se hubieran contabilizado.

Deben de recogerse en estas claves todas las diferencias de imputación temporal que en el modelo 200 no figuren en claves específicas para ellas. Como por ejemplo la eliminación de provisiones por no aplicarse a su finalidad (artículo 11.7 LIS) y cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguros de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión (artículo 11.8 LIS).

## Claves 00303 y 00304 Diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12.1 LIS)

Cuando la amortización contable practicada en el ejercicio por el contribuyente por cualquiera de los conceptos a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 12 de la LIS sea superior a la amortización admisible fiscalmente según lo establecido en dichos apartados, deberá consignar en la clave [00303] (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 contribuyente por los referidos conceptos (y no sea el caso de error contable), deberá consignar en la clave [00304] (disminuciones) el importe de la diferencia correspondiente.

En el apartado 1 del artículo 12 de la LIS 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 se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en la siguiente tabla:

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Período de años máximo
<b>Obra civil</b>		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
<b>Centrales</b>		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
<b>Edificios</b>		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
<b>Instalaciones</b>		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Período de años máximo
<b>Elementos de transporte</b>		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
<b>Mobiliario y enseres</b>		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
<b>Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas</b>		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
<b>Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales</b>		
	33%	6
<b>Otros elementos</b>		
	10%	20

b) 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.

c) Sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos. Este método no es admisible para los edificios, mobiliario y enseres.

d) Se ajuste a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

e) El contribuyente justifique su importe.

### **Clave 00505** Deducción del 30% importe gastos de amortización contable (excluidas empresas de reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012)

El artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, estableció para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2013 y 2014, una limitación temporal en la deducibilidad de las amortizaciones.

Asimismo, estableció que el gasto de amortización contable no deducible, se deducirá de forma lineal a opción del contribuyente en 10 años o en la vida útil del elemento patrimonial a partir del primer período impositivo que se inicie en 2015.

Por tanto, según lo dispuesto en los párrafos anteriores, para los períodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015 procederá revertir el ajuste practicado, ya sea en el plazo de 10 años o en el plazo de vida útil que reste al elemento patrimonial.

Las cantidades correspondientes a la dicha reversión se recogerán en la clave [00505] de disminuciones.

### **Claves 00305 y 00306** Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3.b) LIS)

Según lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 12 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 de forma lineal durante un período de 10 años en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

En la clave [00306] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible en los casos previstos en la referida letra b) en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [00305] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones (relativas a cualesquiera de los elementos referidos) contabilizado en el período impositivo objeto de declaración 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 00307 y 00308** Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3.c) LIS)

En la letra c) del apartado 3 del artículo 12 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 [00308] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible por los gastos a que se refiere la mencionada letra c) en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [00307] (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 01003 y 01004** Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (art. 12.3.e) LIS)

La letra e) del apartado 3 del artículo 12 de la LIS establece un nuevo supuesto de libertad de amortización para los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Las cantidades aplicadas a la libertad de amortización minorarán, a efectos fiscales, el valor de los elementos amortizados.

En la clave [01004] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible por los gastos a que se refiere la mencionada letra e) en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [01003] (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 00309 y 00310** Otros supuestos de libertad de amortización (art. 12.3 a) y d) LIS)

En las letras a) y d), respectivamente, del apartado 3 del artículo 12 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 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 cualquiera de los casos, y cuando se aplique o se haya aplicado la libertad de amortización regulada en las letras a) y d) del apartado 3 del artículo 12 de la LIS:

En la clave [00310] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable relativa a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [00309] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones (relativas a cualesquiera de los elementos o inversiones referidos) 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 01005 y 01006** Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13<sup>a</sup>.1 LIS

El apartado 2 del artículo 12 de la LIS establece que el inmovilizado intangible con vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma.

En la clave [01006] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable resulte deducible por los gastos a que se refiere el mencionado apartado 2 en el período impositivo objeto de declaración.

En la clave [01007] (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.

No obstante lo anterior, hay que tener en cuenta que la disposición transitoria trigésima quinta de la LIS establece que el régimen fiscal establecido en los artículos 12.2 y 13.3 de esta Ley, no resultará de aplicación a los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a entidades que formen parte con la adquirente del mismo 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.

Por otra parte, el apartado 1 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS establece como regla general para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, la aplicación del nuevo coeficiente de amortización, que se contabilizará como un cambio de estimación contable.

Asimismo, dicho apartado permite que aquellos contribuyentes que no estuvieran aplicando el método de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, puedan optar por aplicarlo durante los períodos impositivos que reste hasta finalizar su vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

Por último, el citado apartado mantiene que las adquisiciones de activos nuevos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004 aplicarán los coeficientes de amortización lineal máximos previstos en esta Ley, multiplicados por 1,1.

Por lo tanto, en las claves [01005] y [01006] se consignarán los importes derivados de los ajustes positivos y negativos derivados de las correcciones que el contribuyente realice como consecuencia de la aplicación del apartado 1 de la disposición transitoria decimotercera de la LIS.

### **Claves 00514 y 00509 Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2 LIS)**

La disposición decimotercera en su apartado 2 establece que los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

La letra b) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la LIS mantiene para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015 las limitaciones en la aplicación de la libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejercite la opción de compra), puestos a disposición del contribuyente en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, con el requisito de mantenimiento de empleo (que se detalla en la propia norma) durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos hayan entrado en funcionamiento, establecida por la disposición adicional undécima del RDL 4/2004.

Para contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión que requieran un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposi-

ción o en funcionamiento, la libertad de amortización sólo será aplicable respecto de la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los citados años. Por tanto, según lo dispuesto en la citada letra b) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la LIS, en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015:

Las cantidades pendientes de amortizar, relativas a inversiones efectuadas hasta el 31 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado RDL 4/2004, con el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a la que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

En el caso de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión con período de ejecución superior a dos años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o funcionamiento, se aplicará igualmente el límite del 40 por ciento previsto en la referida disposición transitoria respecto de las correspondientes inversiones en curso efectuadas hasta el 31 de marzo de 2012 y que estén acogidas a la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010.

Si se aplica la libertad de amortización a que se refiere este apartado, en la clave [00509] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable, resulte deducible fiscalmente en el período impositivo objeto de declaración. En la clave [00514] (aumentos), se consignará el importe de las amortizaciones contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiese deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable.

En el supuesto de transmisión del elemento que se hubiera acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en la clave [00514] el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad, y que aún no se haya integrado positivamente en la base imponible.

### **Claves 00516 y 00551 Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2)**

La letra b) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la LIS mantiene para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015 las limitaciones en la aplicación de la libertad de amortización fiscal de las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas (si esas inversiones son realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, con la condición de que se ejercite la opción de compra), prevista en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, de 5 de marzo, en su redacción dada por el artículo 1.Cuatro del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre.

Es preciso recordar que en este régimen, no se exigen los requisitos de mantenimiento de empleo establecidos en la redacción dada a la disposición adicional undécima del RDL 4/2004 por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, incluso si los elementos han sido puestos a disposición del contribuyente desde el 3 de diciembre de 2010 hasta la conclusión del último período impositivo anterior al que se inicie a partir de 1 de enero de 2011, a los que se podrá aplicar de ese modo la libertad de amortización en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

No obstante, sí son exigibles los referidos requisitos cuando el plazo, superior a dos años, entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de puesta a disposición o en funcionamiento de los contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión, alcance a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010.

Por tanto, según lo dispuesto en la citada letra b) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la LIS, en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015:

Las cantidades pendientes de amortizar, relativas a dichas inversiones efectuadas hasta el 30 de marzo de 2012 y acogidas a la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010, se podrán aplicar en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado RDL 4/2004, con el límite del 20 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a la que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases impositivas negativas.

En el caso de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión con período de ejecución superior a dos años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o funcionamiento, se aplicará igualmente el límite del 20 por ciento previsto en la referida disposición transitoria respecto de las correspondientes inversiones en curso efectuadas hasta el 31 de marzo de 2012 y que estén acogidas a la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima del RDL 4/2004, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010. Y cuando el referido plazo alcance a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009 y 2010 la libertad de amortización solamente será aplicable con el cumplimiento del requisito de mantenimiento de empleo.

En cualquiera de los supuestos de la libertad de amortización a que se refiere este apartado que se aplique en 2015, en la clave [00551] (disminuciones) se consignará el exceso de amortización que sobre la amortización contable, resulte fiscalmente deducible en el período impositivo objeto de declaración. En la clave [00516] (aumentos) se consignará el importe de las amortizaciones contabilizado en el período impositivo objeto de declaración y que ya se hubiera deducido en períodos impositivos anteriores mediante la correspondiente disminución o ajuste negativo al resultado contable.

En el supuesto de transmisión del elemento que se hubiera acogido a la libertad de amortización, en el período impositivo en que se transmita se deberá incluir en la clave [00516] el importe de los ajustes negativos practicados con anterioridad y no integrado positivamente aún en la base imponible.

### **Claves 00321 y 00322 Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 LIS**

En el apartado 1 del artículo 13 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 siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

1. Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
2. Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
3. Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Deberá incluirse en la clave [00321] 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 1 del artículo 13 de la LIS, para considerarse gasto fiscal.

Cuando en un período impositivo posterior al de la contabilización de la pérdida por deterioro de valor de dicha clase de créditos y que dio lugar al correspondiente ajuste de aumento al resultado contable, se produzca la recuperación de valor o cuando se den las circunstancias del apartado 1 del artículo 13 de la LIS para que la pérdida por deterioro contabilizada fuera fiscalmente deducible, el contribuyente deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [00322] (disminuciones), al producirse la reversión del importe que fue objeto del referido aumento.

En estas casillas, figurarán las pérdidas por deterioro del apartado 1 del artículo 13 de la LIS, siempre que no se trate de pérdidas por deterioro afectadas por el apartado 12 del artículo 11 de la LIS, que se deberán de declarar en el apartado siguiente.

### **Claves 00415 y 00211** Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS

Estas claves no deben de ser cumplimentadas por las Sociedades Cooperativas, que cumplimentarán las claves [00210] y [00480].

Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, jubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, serán deducibles conforme a las normas generales establecidas en la LIS.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece en la letra h) que dichas dotaciones se integrarán en la base imponible con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de las bases imponibles negativas.

No obstante, si en los doce meses anteriores al inicio de los períodos impositivos que comienzan dentro del año 2015, el volumen de operaciones de la entidad calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ha superado 6.010.121.04 euros, se establecen ciertos límites a la integración de esas dotaciones en función de la cifra de negocios:

- Importe de al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros. Cuando en los doce meses anteriores al inicio de los períodos impositivos que comiencen dentro del año 2015 el importe de la cifra de negocios esté dentro de esas dos cantidades, el importe máximo de integración de las mencionadas dotaciones está limitado al 50% de la base imponible del período previa a su integración y a la compensación de las bases imponibles negativas.
- Importe de al menos 60 millones de euros. Cuando en los doce meses anteriores al inicio de los períodos impositivos que comiencen dentro del año 2015 el importe de la cifra de negocios exceda de esa cantidad, el importe máximo de integración de las dotaciones está limitado al 25% de la base imponible del período previa a su integración y a la compensación de las bases imponibles negativas.

Deberán incluirse en la clave [00415] como aumento, el importe de las pérdidas por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el apartado 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los artículos 14.1 y 14.2 de la LIS. En estos casos, se habrá producido una pérdida o una dotación o aportación que tiene la consideración de gasto contable pero no de gasto fiscal, consignándose en la casilla [00415] de aumentos dicho importe, al no ser fiscalmente deducible.

Cuando en un período impositivo posterior se produzcan las circunstancias previstas en los artículos 13.1 y 14.1 y 14.2 de la LIS para que estos gastos sean fiscalmente deducibles, se registrará un ajuste en la casilla [00211] como disminución, ya que los gastos pasan a ser fiscalmente deducibles.

Asimismo, si en un período impositivo posterior se produjera la reversión del deterioro o provisión, o recuperación contable de los gastos de que se trate, se registrará un ajuste en la casilla [00211] como disminución, al objeto de eliminar el ingreso contable que se hubiera registrado.

Hay que tener en cuenta que solo en el primer caso, opera la limitación en la integración en la base imponible establecida en el artículo 11.12 de la LIS. Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, operará la limitación establecida en la letra h) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

Es importante tener en cuenta que, las claves [00415] y [00211] incluyen las pérdidas por deterioro a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS. La limitación prevista en el artículo 11.12 de la LIS y los porcentajes del 25% y 50% según el volumen de operaciones de los contribuyentes, se tendrán en cuenta en las casillas [00416] y [00543].

### **Claves 00331 y 00332 Pérdidas por deterioro de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS)**

Según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 13 de la LIS, no serán fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.

En este sentido, la disposición transitoria decimoquinta de la LIS establece que la reversión de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre

Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

En el caso de inmovilizado intangible de vida útil indefinida, la referida reversión se integrará en la base imponible con el límite del valor fiscal que tendría el activo intangible teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 13.3 de la LIS.

En la clave [00331] (aumentos) deberá incluirse el importe de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, contabilizado en el período impositivo y que no es fiscalmente deducible según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 13 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 en su ámbito contable, el contribuyente deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [00332] (disminuciones) del importe que incluyó en la clave [00331] como aumento en períodos impositivos anteriores, en la parte correspondiente y que contablemente compute como ingreso en dicho período impositivo posterior.

En el supuesto del inmovilizado intangible de vida útil indefinida, en la clave [00331] (aumentos), deberá incluirse el importe de las pérdidas por deterioro de dicho inmovilizado, contabilizado en el período impositivo y que no es fiscalmente deducible según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 13 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 en su ámbito contable, el contribuyente deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [00332] (disminuciones) de la recuperación del valor en el ámbito contable del deterioro previo que no fue deducible.

### **Claves 00325 y 00326** Ajustes por deterioro de valores representativos de participación en el capital o fondos propios (art. 13.2.b) y DT 16ª.1 y 2 LIS)

Según lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 13 de la LIS, no serán fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.

Según lo establecido en el apartado 1 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS y en relación al apartado 3 del artículo 12 del RDL 4/2004, respecto del exceso de la diferencia entre el valor de los fondos propios (de entidades participadas del grupo, multigrupo y asociadas en términos de la legislación mercantil) al inicio y al término de un ejercicio, y teniendo en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones efectuadas en él, deducible fiscalmente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2013, en los períodos impositivos (iniciados a partir de 1 de enero de 2015) en que se produzca la reversión de la referida diferencia la sociedad partícipe la deberá incluir, como corrección de aumento, en la clave [00325]. Igualmente con la inclusión en dicha clave se deberá proceder respecto de las pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

No obstante, no procederá efectuar las correcciones referidas respecto de aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deduc-

ción para evitar la doble imposición interna o que las pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

Conforme a lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable, se deberá incluir, como corrección aumento, en la clave [00325], la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el apartado 3 del artículo 12 del RDL 4/2004 en períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2015.

Por su parte, cuando el ajuste fiscal sea negativo, se incluirá en la clave [00326], como disminución.

### **Claves 00327 y 00328 Pérdida por deterioro de valores representativos de deuda (art. 13.2.c) y DT 15ª LIS)**

Según lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 13 de la LIS, no serán fiscalmente deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

En este sentido, la disposición transitoria decimoquinta de la LIS establece que la reversión de las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

En la clave [00327] (aumentos) deberá incluirse el importe de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda, contabilizado en el período impositivo y que no es fiscalmente deducible según lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 13 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 en su ámbito contable, el contribuyente deberá efectuar en aquél un ajuste al resultado contable con la inclusión en la clave [00328] (disminuciones) del importe que incluyó en la clave [00327] como aumento en períodos impositivos anteriores, en la parte correspondiente y que contablemente compute como ingreso en dicho período impositivo posterior.

### **Claves 00333 y 00334 Deducción del intangible de vida útil indefinida (art. 13.3 LIS)**

Según lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 13 de la LIS, será deducible el precio de adquisición del activo intangible de vida útil indefinida, incluido el correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, las deducciones correspondientes al fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de la LIS y a la diferencia prevista en la disposición transitoria vigésima séptima de la LIS están sujetas al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Asimismo, la deducción correspondiente al inmovilizado intangible de vida útil indefinida que no tenga la consideración de fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de la LIS está sujeta al límite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Por último hay que tener en cuenta lo dispuesto en la disposición trigésima quinta de la LIS, el régimen fiscal establecido en los artículos 12.2 y 13.3 de esta Ley no resultará de aplicación a

los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a entidades que formen parte con la adquirente del mismo 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.

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 correspondiente inmovilizado intangible.

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 [00334] de disminución.

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 [00333] de aumentos.

### **Claves 00416 y 00543** Aplicación del límite del art. 11.12 LIS, a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 de la LIS)

Estas claves no se cumplimentarán por las Sociedades Cooperativas, que cumplimentarán las claves [00408] y [01037].

Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, por aplicación de las normas generales de la LIS, se integrarán en la base imponible cuando resulten deducibles según tales normas, sometidas a la limitación que establece el apartado 12 del artículo 11 de la LIS. No obstante, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, no se integrarán con la limitación que establece el apartado 12 del artículo 11 de la LIS, sino que según establece la letra h) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, se integrarán en la base imponible con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

Cuando opere este límite, se deberá consignar en la casilla [00416], el importe que de la cantidad total de pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (casilla [00211]), exceda del límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

De tal forma, en la casilla [00416] figurará la diferencia entre el importe de la casilla [00211] y el límite a las dotaciones previsto en el art. 11.12 LIS.

Las cantidades no integradas en el período impositivo, y que figuren en la casilla [00416] como aumento, serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, según lo establecido con la letra h) de la disposición trigésima cuarta de la LIS, en el caso de contribuyentes que tengan un 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, que haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015, la integración en la base imponible de estas dotaciones deberá tener en cuenta los siguientes límites:

- El 50 por ciento de la base imponible positiva previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Dichos límites se aplicarán sobre la base imponible positiva previa a la integración de las referidas dotaciones y a la compensación de bases imponibles negativas. Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el límite establecido en el apartado 12 del artículo 11 de la LIS. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

### Ejemplo:

Suponemos que la entidad «Z» generó en el ejercicio 2014 gastos no deducibles fiscalmente de 10.000 euros por dotaciones a sistemas de previsión social. Posteriormente, en el ejercicio 2015, estos gastos pasan a ser fiscalmente deducibles. La base imponible positiva de la sociedad en 2015 es de 8.000 euros.

En este caso, en el ejercicio 2014 la entidad «Z» debió consignar en la casilla [00415] 10.000 euros, ya que ese gasto contable no tenía la consideración de gasto fiscal.

En el ejercicio 2015, puede darse un gasto fiscal por dichas dotaciones pero teniendo en cuenta el límite previsto en el apartado 12 del artículo 11, de 8.000 euros. Deberá de este modo consignar en la casilla [00211] de disminuciones, el importe total de 10.000 euros y en la casilla [00416] de aumentos, el importe de 2.000 euros.

### Claves 00335 y 00336 Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS)

En estas casillas, figurarán los ajustes por gastos y provisiones por pensiones que no estén afectados por el artículo 11.12 de la LIS, así como los derivados de los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio y de los gastos relativos a las provisiones técnicas efectuadas por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias.

En el período impositivo de contabilización de las referidas contribuciones o dotaciones procederá incluir el importe de las mismas en la clave [00335] de aumentos al resultado contable. Y, en el período impositivo en que se abonen las prestaciones relativas a las mencionadas provisiones, fondos y contribuciones, los importes correspondientes que en períodos impositivos anteriores se incluyeron del modo indicado en el párrafo anterior, se incluirán en la clave [00336] de disminuciones al resultado contable.

En estas casillas, figurarán los gastos y provisiones por pensiones del artículo 14.1 de la LIS siempre que no se trate de gastos y provisiones a los que se refiere el apartado 11 del artículo 12 de la LIS, que se deberán de declarar en las casillas [00415] y [00211].

**Claves 00337 y 00338** Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la LIS, los siguientes gastos por provisiones no son fiscalmente deducibles:

- a) 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.
- b) Los relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida. 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, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Igualmente, serán deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, siempre que se cumplan ciertos requisitos.
- c) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- d) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.
- e) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
- f) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
- g) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

Con excepción de una parte del artículo 14.1 de la LIS, que se deberá de declarar en el apartado anterior, deberán de consignarse estas cantidades en las casillas [00337] y [00338], de acuerdo con lo siguiente:

- En el período impositivo en que se contabilicen dichos gastos se deberá incluir su importe en la clave [00337] 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 [00338] de disminuciones.

**Clave 00368** Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS)

En la clave [00368] de corrección de disminución se deberá incluir el importe de las subvenciones que hayan sido otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas, y no deban integrarse en la base imponible conforme a lo establecido en el artículo 14.8 de la LIS.

Asimismo se deberá incluir en la clave [00368] el importe de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de reafianzamiento, así como en su caso el importe de las rentas de ellas derivadas, 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.

**Clave 00339 Gastos por donativos y liberalidades (art. 15.e) LIS)**

El artículo 15.e) de la LIS establece que los donativos y liberalidades no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles.

Dentro de esta letra e), no se encontrarán comprendidos los gastos por atenciones a 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. No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e), las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

Por lo tanto, los gastos por donativos y liberalidades que no tengan la consideración de gastos deducibles por aplicación del artículo 15.e) de la LIS, darán lugar a la inclusión en la clave [00339] (aumentos) de su importe en el período impositivo que se hayan contabilizado.

**Claves 00341 y 00342 Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15.g) LIS)**

Según se establece en el artículo 15.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 como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el contribuyente 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 [00341] (aumentos) en el período impositivo en que se contabilicen.

**Clave 00508 Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15.h) LIS)**

Conforme a lo establecido en el artículo 15.h) de la LIS, no serán deducibles los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del 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, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones, como pueden ser supuestos de reestructuración dentro del grupo, consecuencia directa de una adquisición a terceros, o bien aquellos supuestos en que se produce una auténtica gestión de las entidades participadas adquiridas desde el territorio español.

**Claves 01009 y 01010 Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15.j) LIS)**

Conforme a lo establecido en el artículo 15.j) de la LIS, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen

ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

El importe de los gastos no deducibles referidos en el párrafo anterior deberá incluirse en la clave [01009] (aumentos) en el período impositivo en que se contabilicen.

### **Clave 00343** Otros gastos no deducibles (arts. 15.a), c), d), f) e i) LIS)

Según se establece en las letras a), c), d) y f) del artículo 15 de la LIS, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los gastos que representen una retribución de los fondos propios, las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo, las pérdidas del juego ni los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

La letra a) del artículo 15 de la LIS establece que se considerará retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo 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.

En cuanto a los préstamos participativos, la disposición transitoria decimoséptima de la LIS establece que lo dispuesto en la letra a) del artículo 15 de la LIS, no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

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 [00343] de aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Conforme se establece en la letra i) del citado artículo 15, no serán fiscalmente deducibles los gastos que excedan, para cada perceptor, los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) 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, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:

- 1 millón de euros.
- el importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se deberán computar las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En consecuencia, los importes de los gastos no deducibles fiscalmente referidos en el párrafo anterior deberán ser incluidos, como corrección de aumento, en la clave [00343].

### **Claves 00363 y 00364 Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS)(1)**

En el artículo 16 de la LIS, se regula la limitación en la deducibilidad de gastos financieros.

A estos efectos:

- Gastos financieros netos: Exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de la LIS.
- Determinación del beneficio operativo: A partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo,

Eliminando:

- La amortización del inmovilizado.
- La imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.
- El deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado.

Adicionando:

- Los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos del 5 por ciento, o bien el valor de la adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 15.1.h) de la LIS.

Los gastos financieros netos del período impositivo serán deducibles fiscalmente con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio. Cuando los gastos financieros netos de un período impositivo de un año de duración no superen 1 millón de euros, estos serán deducibles fiscalmente sin sujeción a dicho límite. Y cuando el período impositivo tenga una duración inferior a un año, la cuantía de gastos financieros netos del mismo deducibles fiscalmente sin límite será la resultante de multiplicar 1 millón de euros por la proporción de la duración del período impositivo respecto del año.

Los gastos financieros netos no deducidos podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite del 30 por ciento referido. En caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcancen dicho límite, la diferencia entre este y los gastos financieros netos del período impositivo se añadirá al límite, respecto de la deducción de los gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

No ocurre lo mismo respecto del importe de 1 millón de euros, en la medida en que si los gastos financieros netos de un ejercicio no alcanzan dicho importe, la diferencia entre 1 millón

(1) En la resolución de 16 de julio de 2012 (BOE del 17), de la Dirección General de Tributos, en relación con la limitación de la deducibilidad de gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades, se contienen criterios interpretativos para la aplicación práctica de este artículo.

de euros y el gasto financiero neto deducido en el período impositivo no se puede aplicar en períodos impositivos futuros. Sin embargo, el importe de 1 millón de euros puede alcanzarse con los gastos financieros netos del período impositivo y con gastos financieros pendientes de deducir de períodos impositivos anteriores hasta dicho importe.

A los efectos de lo previsto en el artículo 16 de la LIS en relación a la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, el apartado 5 de dicho artículo establece que los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1 de este artículo.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

Los gastos financieros netos imputados a los socios de las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de la LIS se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del citado límite, y no serán deducibles por la entidad que los generó.

La limitación en la deducibilidad de gastos financieros no se aplicará:

- a) A las entidades de crédito y aseguradoras. Según lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 16 de la LIS recibirán el tratamiento de entidades de crédito, aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades. El mismo tratamiento recibirán los fondos de titulización hipotecaria y los fondos de titulización de activos.
- b) En el período impositivo en que se extinga la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

Con arreglo a todo lo anterior, en la clave [00363] (aumentos) se deberá incluir el importe de los gastos financieros del período impositivo, que no sean deducibles fiscalmente en el mismo. Y en períodos impositivos siguientes, cuando se aplique la deducción fiscal de gastos financieros pendiente de practicar, se integrarán en la clave [00364] o la equivalente en su momento, de disminución.

### **Claves 00345 y 00346** Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 17 de la LIS, cuando el contribuyente 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 [00345] (aumentos). Y, en caso de ingresos, su importe lo deberá incluir en la clave [00346] (disminuciones).

Con independencia de los ajustes indicados en el párrafo anterior, en el período impositivo en que la revalorización del elemento se haya imputado contablemente al resultado del ejercicio, deberá incluir en la clave [00346] (disminuciones) el importe de la referida revalorización.

También debe tenerse en cuenta que según establece el apartado 2 del artículo 17 de la LIS, las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos han de valorarse fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, por lo que tendrán que incluirse aquí las diferencias con su valoración contable, integrándose en estos ajustes fiscales la diferencia entre el importe del aumento de capital, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

### **Clave 00371 SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS)**

En la clave [00371] de corrección de aumento se deberán incluir las cantidades que deban integrar en su base imponible los socios (contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades) con motivo de las reducciones de capital con devolución de aportaciones y de la distribución de la prima de emisión realizadas por las sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen y por los organismos de inversión colectiva equivalentes a dichas sociedades que estén registrados en otro Estado, conforme a lo establecido en el apartado 6 del artículo 17 de la LIS.

### **Claves 00347 y 00348 Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS)**

Según lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 17 de la LIS, se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

- a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo. No tendrán esta consideración las subvenciones.
- b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS o bien en el supuesto de las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- 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 y escisión total o parcial, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.
- e) Los adquiridos por permuta.
- f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de la citada LIS, de acuerdo con la redacción de la LIS.

Los contribuyentes intervinientes en las operaciones referidas en las letras anteriores deberán incluir en las claves [00347] (aumentos) y [00348] (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.

### **Claves 01011 y 01012 Operaciones vinculadas: aplicación del valor de mercado (artículo 18 LIS)**

En el artículo 18 de la LIS se establece que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado.

El importe de la diferencia, en caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de las operaciones se incluirá en la clave correspondiente, [01011] (aumentos) o [01012] (disminuciones).

### **Claves 01013 y 01014 Cambios de residencia y otras operaciones del artículo 19 LIS**

En el artículo 19 de la LIS se establece que se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales 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.

Asimismo se determina la valoración por el valor de mercado para las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

En estos supuestos, el importe de la diferencia, en el caso de existir, entre el valor de mercado y el valor convenido de los elementos patrimoniales y operaciones se incluirá en la clave correspondiente, [01013] (aumentos) o [01014] (disminuciones).

### **Claves 01015 y 01016 Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (artículo 20 LIS)**

En cuanto al período impositivo y modo en que la entidad adquirente de un elemento patrimonial o de un servicio que tenga diferente valoración contable y fiscal deba integrar en la clave [01015] (aumentos) o en la clave [01016] (disminuciones), la diferencia entre ambos valores, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 20 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 o un gasto.
- b) Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.
- 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, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.
- 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 00369 y 00370** Exención por doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de transmisión de valores de entidades residentes y no residentes (artículo 21 LIS)

En el artículo 21 de la LIS se recoge la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios tanto de entidades residentes como de entidades no residentes en territorio español.

En la clave [00370] se recogerán los importes correspondientes a las disminuciones al resultado contable que procedan por aplicación de las exenciones establecidas en el artículo 21 de la LIS.

El apartado 1 del artículo 21 de la LIS establece que estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, 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 sea, al menos, del 5 por ciento, o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

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, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en esta letra. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 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 directamente participada y formulen estados contables consolidados.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

- b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los

beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

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, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.

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 el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

No se aplicará la exención prevista en este apartado, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de este artículo, 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.

En relación a lo dispuesto en el artículo 21.1 de la LIS, el apartado 2 del artículo 21 de dicha ley establece que tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable. Asimismo, tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos, y por tanto, su importe se incluirá en la Clave [00370], las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo 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, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora. No obstante, hay que tener en cuenta que la disposición transitoria decimoséptima de la LIS establece que lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 21 de la LIS, no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

Por último, el apartado 2 del artículo 21 de la LIS establece que a exención prevista en el apartado 1 del citado artículo 21, no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

Asimismo, la disposición transitoria decimoséptima de la LIS establece en su segundo párrafo, que las operaciones de préstamos de valores realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2015

se registrarán por el régimen fiscal establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, según redacción vigente en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el referido apartado 1 en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que conserve el registro contable de dichos valores.
- b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.
- c) Que se cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior para la aplicación de la exención.

Igualmente, el apartado 3 del artículo 21 de la LIS establece que está exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, así como la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 de dicho artículo 21, con las particularidades siguientes:

El requisito exigido en la letra a) deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito exigido en la letra b) deberá ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso en que el requisito recogido en la letra b) no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

- a') Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito recogido en la letra b).
- b') Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito recogido en la letra b).

En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) y b) del apartado 1, la exención prevista en dicho apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

- Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito recogido en la letra b).
- Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante

el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito recogido en la letra b).

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en este apartado se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 31 de la LIS, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en el requisito recogido en la letra a) del apartado 1, se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en el requisito recogido en la letra b) del apartado 1, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

Según lo dispuesto en la disposición transitoria decimonovena de la LIS, en el supuesto de transmisión de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades, respecto de las que el contribuyente haya efectuado alguna corrección de valor que haya resultado fiscalmente deducible, la corrección de valor se integrará, en todo caso, en la base imponible del contribuyente, a los efectos de determinar la exención a que se refiere el artículo 21 de la LIS.

El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir de los períodos impositivos que se hayan iniciado en el año 2009 hasta aquellos períodos impositivos que se hayan iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición interna prevista en el apartado 2 del artículo 30 del RDL 4/2004.

El apartado 4 del artículo 21 de la LIS establece una serie de supuestos en los que la exención prevista en el apartado 3 de dicho artículo, tiene las siguientes especialidades:

- a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS 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:
  - La transmisión de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.
  - La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

En este supuesto, la exención sólo se aplicará sobre la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad y el valor de mercado de aquella en el momento de su adquisición por la entidad transmitente, en los términos establecidos en el apartado 3. En los mismos términos se integrará en la base imponible del período la renta diferida con ocasión de la operación acogida al Capítulo VII del Título VII de la LIS, en caso de aplicación parcial de la exención prevista en el apartado anterior.

- b) En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, la exención se limitará al exceso sobre el importe de las rentas negativas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan sido objeto de integración en la base imponible.

No se aplicará la exención previstas en el apartado 3 del artículo 21 de la LIS:

- a) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de la LIS, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.
- b) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.
- c) A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 100 de la LIS, siempre que, al menos, el 15 por ciento de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los períodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos períodos impositivos.

Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad 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 contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.

En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en este artículo.

Lo dispuesto en este apartado resultará igualmente de aplicación en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

No se aplicará la exención prevista en el artículo 21 de la LIS(1):

- a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.
- b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

(1) Las instituciones de inversión colectiva que no estén sometidas al tipo general del Impuesto sobre Sociedades no tienen derecho a esta exención (art. 52.1 de la LIS).

- 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 o 32 de la LIS.

Asimismo, en ningún caso se aplicará lo dispuesto en el artículo 21 de la LIS cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

Finalmente, en el supuesto de entidades de tenencia de valores extranjeros, éstas deben incluir las exenciones de este artículo 21 que les sean aplicables en la clave [00386], específica para esta clase de entidades.

### **Claves 00256 y 00278 Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS)**

El artículo 22 de la LIS regula la **exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente**.

Según lo dispuesto en este artículo, están exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo 21 de la LIS.

En este sentido, no se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.

Asimismo, están exentas las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente respecto del que se cumpla el requisito de tributación en los términos del artículo 21 de la LIS.

De acuerdo con el apartado 2 del artículo 22 de la LIS, el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en este artículo o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, procedentes del mismo.

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, 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. 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.

Asimismo, se considerará que un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos en un determinado país, cuando realicen actividades claramente diferenciables y la gestión de éstas se lleve de modo separado.

Por último, se considerarán rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

No se aplicará esta exención cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 8 del artículo 21 de la LIS. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

En ningún caso se aplica esta exención cuando el establecimiento permanente esté situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

Según lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS, en el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o la deducción a que se refiere el artículo 31 de la LIS sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

Con arreglo a lo dispuesto en el citado artículo 22 de la LIS, el importe correspondiente de las rentas exentas deberá incluirse en la clave [00278] de disminución.

De acuerdo con lo establecido en el párrafo 2 del apartado 2 del artículo 22 de la LIS, el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en este artículo o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, procedentes del mismo. Este importe deberá incluirse en la casilla correspondiente a la Clave [00256] de aumentos.

### **Clave 00372 Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 LIS y DT 20ª LIS)**

Según lo dispuesto en el artículo 23 de la LIS, las rentas 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 40 por ciento de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a la entidad cedente: se requiere que dicha entidad haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25 por ciento de su coste; así como que disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a dichos activos.
- al cesionario: que utilice los derechos de uso o 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; y que el cesionario no resida en un país de nula tributación o considerado como

paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

- 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.

Lo expuesto también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.

En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, 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 del artículo 23 de la LIS.

A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de este artículo, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

En la casilla [00372], como disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, se consignará el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del coeficiente previsto en el Apartado 1 del artículo 23 de la LIS.

### **Claves 00373 y 00374** Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS)

Las cajas de ahorro y fundaciones bancarias deberán incluir en la clave [00374] (disminuciones) las cantidades que destinen 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 [00374] (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.

Por su parte el apartado 3 del artículo 24 de la LIS establece que no se integrarán en la base imponible los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones, y que no obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que

resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias. En este sentido, sólo se produciría un ajuste fiscal positivo en la clave [00373] de aumentos, si éstos no estuvieran contabilizados.

De acuerdo con el apartado 4 del artículo 24 de la LIS, la dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias podrá reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en los términos establecidos en dicho apartado.

**Clave 00340** Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS)

En tanto que, por afectar a rentas integradas en la base imponible, obtenidas y gravadas en el extranjero por un impuesto (contabilizado como gasto) de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, y en relación a dichas rentas el contribuyente sea acreedor a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el apartado 2 del artículo 31 de la LIS, el importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en clave [00340], como corrección de aumento, aun cuando no fuese plenamente deducible.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado 1 del artículo 31 de la LIS, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

**Clave 00351** Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS)

Cuando en la base imponible del contribuyente se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una sociedad extranjera y afectos a la deducción para evitar la doble imposición internacional establecida en el apartado 1 del artículo 32 de la LIS, a que tenga derecho el contribuyente, el impuesto que en el extranjero haya gravado los beneficios con cargo a los cuales hayan sido abonados dichos dividendos, en la cuantía correspondiente a estos, se deberá incluir en la clave [00351] como corrección de aumento, con independencia de que el contribuyente aplique o no la mencionada deducción.

**Claves 00375 y 00376** Agrupación de interés económico (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 o de una agrupación europea de interés sometida al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, consignará en las claves [00375] y [00376] las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas o, tratándose de agrupaciones de interés económico europeas no residentes en territorio español, por los beneficios o pérdidas que, aplicando las reglas previstas en el artículo 44 de la LIS, deban integrar en la base imponible. Los socios de las agrupaciones de interés económico españolas residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo, incluirán también en la clave [00376] (disminuciones) los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado dichas entidades en régimen especial en el período impositivo.

Por otra parte, estas entidades también pueden imputar a los socios la reserva de capitalización que no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. No obstante, tal

reducción, no se incluirá en la clave [00376] disminuciones, sino que se incluirá en la clave correspondiente a la reserva de capitalización, clave [01032].

### *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, cuya imputación de bases imponibles, sean positivas o negativas, se realizará respecto de los socios que tengan la condición de residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo.*
- \* Agrupaciones europeas de interés económico, residentes en territorio español, en los términos indicados en el párrafo anterior.*
- \* 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 [00544] (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 este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

### **□ Informa:**

Imputación temporal de bases imponibles positivas: Las imputaciones a que se refiere este capítulo II del título VII de la LIS se efectuarán: Cuando los socios sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha del cierre del ejercicio de la entidad sometida a este régimen y, 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 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 01320 y 01321 Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS**

Las uniones temporales de empresas a las que hace referencia el apartado 1 del artículo 45 de la LIS, consignarán en las claves [01320] y [01321], los ajustes positivos y negativos derivados de la no aplicación de la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del artículo 43 de la LIS.

Por otra parte, estas entidades también pueden imputar a sus socios la reserva de capitalización. No obstante, tal reducción no se incluirá en esta clave [01321] de disminuciones, sino que deberán incluirse en la clave correspondiente a la reserva de capitalización, clave [01032].

### **Claves 00184 y 00544** Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)

En el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, 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.

De acuerdo a lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en la clave [00184], de aumentos, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

Según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 45 de la LIS, las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de dicha Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

En este sentido, cuando se trate de ajustes correspondientes a la exención del artículo 22 de la LIS, no se incluirán en estas claves. Se incluirán en las claves [00256] y [00278] relativas a exención de rentas en el extranjero (artículo 22 de la LIS).

### **Claves 01022 y 01023** Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (art. 45.2 LIS)

La disposición transitoria decimosexta de la LIS establece para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, un régimen transitorio aplicable a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

Según lo dispuesto en dicha disposición transitoria, en el caso de entidades que participen en obras, servicios o suministros en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales de empresas que habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del RDL 4/2004 aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, 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.

De acuerdo a lo dispuesto en la disposición transitoria decimosexta de la LIS, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en la clave [00184], de aumentos, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

Según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 45 de la LIS, 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 por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de dicha Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

### **Claves 01018 y 01019** Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)

Cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio de una unión temporal de empresas, sometida al régimen especial regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, consignará en las claves [01018] y [01019] las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas. Los miembros de las uniones temporales de empresas, incluirán también en la clave [01019] (disminuciones) los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado dichas entidades en régimen especial en el período impositivo.

#### *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:*

- \* *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.*

Igualmente, en la clave [010019] (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 este régimen especial y correspondan a miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

#### **□ Informa:**

Imputación temporal de bases imponibles positivas: Las imputaciones a que se refiere este capítulo II del título VII de la LIS se efectuarán: Cuando las empresas miembros sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha del cierre del ejercicio de la entidad sometida a este régimen y, 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 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 01275 y 01276** Bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)

El apartado 2 del artículo 62 de la LIS establece que el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles

negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

Así, según lo dispuesto en dicho artículo 62.2 de la LIS, dicha renta negativa en la medida en que se corresponda con bases impositivas negativas generadas por la entidad transmitida durante el tiempo de pertenencia a dicho grupo fiscal y que hayan sido objeto de compensación por parte del propio grupo fiscal, no podrá ser objeto de integración nuevamente en el grupo fiscal, de tal manera que la renta negativa se minorará en el importe de esas bases impositivas negativas.

Por el contrario, si como consecuencia de la transmisión de la participación en esa entidad se genera una renta negativa que se corresponde con bases impositivas negativas de dicha entidad no compensadas en el seno del grupo fiscal, aquella renta negativa sí será objeto de integración en la base imponible de la entidad transmitente.

Por lo tanto, la entidad transmitente consignará el importe de dicha renta negativa en la Clave [01275] de aumentos.

### **Claves 00377 y 00378** 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 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, el apartado 1 del artículo 50 de la LIS, establece la exención del 99 por ciento de las rentas positivas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de las entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 3 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan son los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS, 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 50 de la LIS, se recogen otras condiciones para la aplicación de dicha exención y en el apartado 6 del mismo artículo, se recogen los supuestos en los que la exención no es aplicable en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS.

Los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por 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 la exención prevista en el artículo 21.1 de la LIS cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

Las sociedades y fondos de capital-riesgo y las sociedades de desarrollo industrial regional deberán incluir en la clave [00378] (disminuciones) el importe de las rentas exentas referidas en los párrafos anteriores de este apartado.

### **Claves 00379 y 00380** Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VII, título VII LIS)

Los contribuyentes 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 VII del título VII de la LIS, deberán consignar en la clave [00379] (aumentos) y en la clave [00380] (disminuciones) las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

En este sentido se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el apartado 1 del artículo 89 de la LIS.

### **Claves 00381 y 00382 Minería e hidrocarburos: factor de agotamiento (arts. 91 y 96 LIS)**

Se consignará en la clave [00382], como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de las cantidades que se destinen en concepto de factor de agotamiento por aquellos contribuyentes 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 91 y 96 de la LIS, de los Capítulos VIII y IX del Título VII de dicha ley.

Se consignarán en la clave [00381], 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 94 y 97 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 [00381] a las claves [C11] y/o [E11] que figuran en la página 22 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 [00382], en este caso con signo negativo, al tratarse de una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

### **Claves 00383 y 00384 Hidrocarburos: amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 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 99 de la LIS, 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, y no existirá para ellos un período máximo de amortización.

Las entidades acogidas al mencionado régimen deberán consignar en la clave [00384] (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 [00383] (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 00387 y 00388 Transparencia fiscal internacional

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades incluirán en la clave [00387] (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 100 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (véase capítulo XII de este Manual práctico).

En la clave [00388] (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 00311 y 00312 Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS)

El artículo 102 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 101 de la propia LIS), de acuerdo con las siguientes condiciones:

1. Debe tratarse de elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, incluidos los que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra afectos a actividades económicas.
2. Dichos elementos deben encontrarse en cualesquiera de las siguientes situaciones:
  - a) Adquiridos de terceros y puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en que cumpla las condiciones del artículo 101 de la LIS.
  - b) Encargados mediante un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo y puestos a disposición del contribuyente dentro de los 12 meses siguientes a la conclusión del mismo.
  - c) Construidos por la propia empresa con las mismas condiciones establecidas en las letras anteriores.
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.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en el artículo 37 de la LIS no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

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. 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 [00615] a [00618] que se analizan en el capítulo VI de este Manual Práctico).

En el supuesto a que se refiere el artículo 102 de la LIS, las empresas acogidas a la libertad de amortización deberán incluir en la clave [00312] (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 [00311] (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 [00311] (aumentos) el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

### Ejemplo:

La Sociedad «R», que cumple en 2015 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 2015, 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 2014 fue de 8,4 trabajadores. Dado que aún no conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses siguientes a 1 de enero de 2015 (años 2015 y 2016), 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 amortizar libremente la totalidad de los 200.000 euros en el año 2015 al amparo del artículo 102 de la LIS, 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 2015 (clave [00312]):

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

A 31 de diciembre de 2016 la Sociedad «R» ya conoce el promedio de plantilla de los veinticuatro meses comprendidos en los años 2015 y 2016, que es de 10,6 trabajadores. Así,

$$Pm_{2015-2016} - Pm_{2014} = 10,6 - 8,4 = 2,2$$

El límite aplicable a la libertad de amortización realizada en 2015 es de  $2,2 \times 120.000 = 264.000$ . Así, la Sociedad «R», al amortizar libremente 200.000 euros en 2015 no se excedió del límite referido.

Además, suponiendo que el promedio de plantilla de los años 2017 y 2018 ha sido de 10,8 trabajadores, el incremento de promedio de plantilla de estos años, respecto de 2014, 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 2015-2016 respecto del año 2014. En definitiva, la Sociedad «R» ha cumplido todos los requisitos para ser fiscalmente deducible en 2015 la amortización de 200.000 euros realizada. En este caso, las correcciones a realizar durante los años siguientes (en la clave [00311] o equivalente de los modelos de declaración que sean aplicables a esos años), serían:

Ejercicio	Amortización contable	Amortización fiscal	Corrección
2016	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2017	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2018	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000
2019	$200.000 \times 20\% = 40.000$	---	+40.000

### Claves 00313 y 00314 Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS)

El artículo 103 de la LIS establece un supuesto de amortización acelerada aplicable a las empresas que cumplan los requisitos contenidos en el artículo 101 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, afectos a actividades económicas.
2. Dichos elementos deben encontrarse en cualquiera de las siguientes situaciones:
  - a) Adquiridos de terceros y puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el cual reúna los requisitos establecidos en el artículo 101 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.
3. 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:

Tablas de amortización: La tabla de amortización oficialmente aprobada es la que se recoge en el artículo 12.1.a) de la LIS.

No obstante, tratándose de activos intangibles de vida útil indefinida a que se refiere el apartado 3 del artículo 13 de la LIS, la cuantía de la deducción fiscal es igual al 150 por 100 del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

La nueva regulación del Impuesto de Sociedades ha suprimido el supuesto de amortización acelerada previsto en el artículo 113 del Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el RDL 4/2004, de 5 de marzo, aplicable a las empresas de reducida dimensión res-

pecto de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a explotaciones económicas que sean objeto de reinversión.

No obstante, la disposición transitoria vigésima octava de la LIS ha establecido un régimen transitorio que permite a las empresas de reducida dimensión que estuviesen aplicando lo dispuesto en el artículo 113 del Real Decreto Legislativo 4/2004, en períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuar su aplicación con los mismos requisitos y condiciones previstos en dicho artículo:

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, realizada en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 108 del RDL 4/2004.
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 el artículo 103 y la disposición transitoria vigésima octava (en relación con el artículo 113 del Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo), de lo establecido en el primer párrafo del apartado 3 del artículo 11 de la LIS se desprende 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. Por lo tanto, las empresas acogidas a la amortización acelerada deberán incluir en la clave [00314] (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 [00313] (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 [00313] (aumentos) el importe de la totalidad de ajustes negativos correspondientes efectuados y pendientes de integrar positivamente en la base imponible.

### Ejemplo:

La Sociedad Anónima «L», que en 2015 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 2015, 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 103 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 2015 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 2015 será la siguiente:

$$6.000 \times 0,5(2) \times 25\% = 750 \text{ euros.}$$

Disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias a consignar en la clave [00314]:  $1.500 - 750 = 750$  euros  
 En los siguientes ejercicios las amortizaciones fiscales y contables serán las siguientes:

Ejercicio	Amortización fiscal	Amortización contable	Correcciones	
			+	-
2016	$6.000 \times 50\% = 3.000$	$6.000 \times 25\% = 1.500$		1.500
2017	Resto valor activo = 1.500	$6.000 \times 25\% = 1.500$		
2018		$6.000 \times 25\% = 1.500$	1.500	
2019		Resto valor activo = 750	750	

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

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

Así, suponiendo que no se transmite ni se da de baja el ordenador, en 2016 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 [00314] (o equivalente). Por el contrario, en los períodos impositivos 2018 y 2019 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 [00313] (o equivalente), por los importes señalados.

### Claves 00323 y 00324 Empresas de reducida dimensión pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS)

Según lo dispuesto en el artículo 104 de la LIS, en el período impositivo en que se cumplan las condiciones del artículo 101 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 13.1 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.

(1) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2015. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2015.

(2) La amortización se practica desde la fecha de entrada en funcionamiento del elemento amortizable, en este caso, el 1 de julio de 2015. Por lo tanto, en este ejercicio, dicha amortización debe referirse a la realizada en seis meses del año 2015.

En los períodos impositivos en que dejen de cumplir las condiciones del artículo 101 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 101 de la LIS deberán incluir en la clave [00323] (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 [00324] (disminuciones) en el período impositivo de reversión.

### **Claves 00317 y 00318 Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS)**

En el artículo 106 de la LIS se establece un régimen fiscal especial para determinados contratos de arrendamientos financieros, en el que con las condiciones y requisitos previstos en él 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.

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, en los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro del año 2015, el requisito establecido en el apartado 4 del artículo 106 de esta Ley no será exigido al importe de la parte de las cuotas de arrendamiento correspondiente a la recuperación del coste del bien.

El importe anual de la parte de esas cuotas en ese período no podrá exceder del 50 por ciento del coste del bien, caso de bienes muebles, o del 10 por ciento de dicho coste, tratándose de bienes inmuebles o establecimientos industriales.

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 que deberá consignar en la clave [00318] de disminuciones. Dichos importes revertirán como mayor gasto contable que fiscal, a consignar en la clave [00317] 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 elemento, salvo que en este último caso fuese por causa no imputable al contribuyente y debidamente justificada.

En el supuesto de microempresas y si procede la aplicación del artículo 106 de la LIS para los contratos de arrendamiento financiero, se deberá realizar el correspondiente aumento, en la clave [00317], en el caso de que la cuota devengada en el ejercicio exceda del límite establecido en el citado artículo.

### **Claves 00385 y 00386 Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII, título VII LIS)**

En la clave [00386] 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 XIII del Título VII de la LIS. La cumplimentación de esta clave corresponderá en exclusiva a los contribuyentes que se hayan acogido a este régimen fiscal (véase contenido de la clave [00011] en el capítulo II de este Manual práctico).

## Claves 00389 y 00390 Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XIV, título VII LIS)

En las claves [00389] (aumentos) y [00390] (disminuciones), los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a los que sea de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS (véase la relación de contribuyentes en el contenido de la clave [00002] 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 le resulta aplicable a los mismos la exención.

Así, en la clave [00390] (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 o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas.
- 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.
- 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 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 12.1 de la LIS, que se aplique, fuere inferior.

En ninguno de los tres supuestos anteriores se realizará la corrección por disminución del resultado contable mediante la clave [00390] cuando se trate de rendimientos de actividades económicas, o de rentas derivadas del patrimonio, o de rentas obtenidas en transmisiones distintas de las señaladas anteriormente.

En la clave [00389] (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 actividades 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.

**Clave 00396 Montes vecinales en mano común (capítulo XV, 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 112 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 00397 y 00398 Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVI, 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 XVI del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (para un desarrollo del contenido de este régimen, véase el capítulo X 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 114 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 [00398]. Si es negativo, en la clave [00397].

**Claves 00250 y 00251 Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos**

De conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 23 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 que hayan efectuado los donativos, donaciones o aportaciones a que se refiere el artículo 17 de dicha ley deberán incluir en la clave [00251] (disminuciones) las rentas positivas, sujetas al Impuesto sobre Sociedades, puestas de manifiesto con ocasión de dichos donativos, donaciones y aportaciones.

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 25 y 26 de la Ley 49/2002, serán incluibles como disminuciones en la clave [00251] los importes correspondientes a las aportaciones y gastos siguientes, en su condición de deducibles para determinar la base imponible del Impuesto:

- Ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo, en el marco de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, cuando tales entidades se comprometan por escrito a difundir, en cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.
- Gastos realizados para fines de interés general, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios,

laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y de atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la Información, de investigación científica, desarrollo o innovación tecnológica y de transferencia de la misma hacia el tejido productivo como elemento impulsor de la productividad y competitividad empresarial.

La deducción de estas aportaciones y gastos será incompatible con otros incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002 que les pudieran ser aplicables.

### **Claves 00391 y 00392 Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)**

En las claves [00391] (aumentos) y [00392] (disminuciones), los contribuyentes 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 [00392] (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 [00391] 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. De acuerdo con la redacción 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 (BOE de 24 de diciembre), 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 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, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.

### **Clave 00400** Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990)

Las sociedades cooperativas consignarán en la clave [00400], como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, la base imponible que de acuerdo con el artículo 16.5 de la Ley 20/1990 sobre Régimen Fiscal de Cooperativas corresponde. En este sentido, el artículo establece que 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. El contenido de esta clave debe obtenerse como la suma de las claves [C9] y [E9] que aparecen en la página 22 del modelo 200.

### **Claves 00403 y 00404** 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.

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, 4/2006, el Real Decreto-ley 12/2006 y la Ley 2/2011, la redacción dada por este último Real Decreto-ley es por la que se rige la materialización de las dotaciones a la reserva de inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, si bien para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2010 con las modificaciones correspondientes a las letras A y C del apartado 4 introducidas por la Ley 2/2011. La Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de

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

29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010, modifica las letras A y C del apartado 4 de dicho artículo 27. Asimismo, para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico de Canarias modifica los apartados 2, 4, 5, 6, 8, 11, 13, 16 y 17 y deroga el apartado 10 del artículo 27 de la Ley 19/1994.

Por medio de estas claves, los contribuyentes 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 [00404] 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. Este importe es el correspondiente en todo caso a las dotaciones efectuadas con cargo a beneficios de períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, ya estén afectas a inversiones no anticipadas o a inversiones anticipadas si estas últimas se han realizado dentro del año 2015.

Consignarán en la clave [00403], 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 [C10] de la página 22 del modelo 200, el importe reflejado en la clave [00403] ó [00404], 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 [00403] sea mayor o menor (en términos absolutos) que la clave [00404].

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 2011 a 2015 inclusive, deberán cumplimentar la Información que se pide en el apartado correspondiente de la página 22 del modelo 200, tal como se indica a continuación:

- En la clave [00089] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2011 por la Reserva para inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2011).
- En la clave [00094], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2011 (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 [00095], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2011 (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 [00097] se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2012 por la Reserva para Inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2012).

- En la clave [00098], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2012 (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 [00047], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2012 (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 [00048], de las cantidades que redujeron la base imponible correspondiente al ejercicio 2012 (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 [00524], se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible del ejercicio 2013 por la Reserva de Inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2013).
- En la clave [00525], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2013 (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 letras A, B y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00526], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2013 (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 letras C y D 2º a 6º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00527], de las cantidades que redujeron la base imponible correspondiente al ejercicio 2013 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que aún no se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna 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 [00922], se consignarán las cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2014 por la Reserva de Inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2014).
- En la clave [00923], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2014 (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 letras A, B y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00924], de aquellas cantidades en las que se redujo la base imponible correspondiente al ejercicio 2014 (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 letras C y D 2º a 6º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- En la clave [00925], de las cantidades que redujeron la base imponible correspondiente al ejercicio 2014 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que aún no se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna 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 [00927], se consignarán las cantidades en las que se reduce la base imponible correspondiente al ejercicio 2015 por la Reserva de Inversiones en Canarias (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente con cargo a los beneficios del ejercicio 2015).
- En la clave [00928], de aquellas cantidades en las que se reduce la base imponible correspondiente al ejercicio 2015 (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, B bis y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00938], de aquellas cantidades en las que se reduce la base imponible correspondiente al ejercicio 2015 (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 [00996], de las cantidades que reducen la base imponible correspondiente al ejercicio 2015 (dotadas contablemente en el ejercicio siguiente) deberá consignarse el importe de las que aún no se hayan materializado, en el período impositivo objeto de declaración, en alguna de las inversiones a que se refieren las letras A, B, B bis, C y D del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00020], de las inversiones anticipadas, realizadas en el ejercicio 2015, de futuras dotaciones (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2015) 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, B bis y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
- En la clave [00021], de las inversiones anticipadas, realizadas en el ejercicio 2015, de futuras dotaciones (incluso en el supuesto de que estas últimas sean con cargo a los beneficios del ejercicio 2015) 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 contribuyentes 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. En virtud del Real Decreto-Ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, ha quedado derogado el apartado 10 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en el que se establecía que*

*los contribuyentes debían 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.*

### **Claves 00518 y 00519** Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS)

Según se establece en la disposición adicional sexta de la LIS, estarán exentas en un 50 por ciento las rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir de 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012, sin que formen parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles ni la cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

Están excluidos de la aplicación de esta disposición los casos de inmuebles adquiridos o transmitidos por personas o entidades con determinadas vinculaciones societarias (artículo 42 del Código de Comercio) o de parentesco que se señalan en ella.

Los contribuyentes que sean acreedores a esta exención ejercerán el disfrute de la misma mediante la inclusión en la clave [00519] (disminución) del 50 por ciento de las rentas positivas derivadas de la transmisión de los inmuebles (no excluidos de la aplicación) referidos, sin que formen parte de esas rentas las pérdidas por deterioro relativas a tales inmuebles transmitidos, así como las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

### **Claves 00510 y 00512** Operaciones a plazos (DT 1ª LIS)

Según lo dispuesto en la disposición transitoria primera de la LIS, 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 esta Ley 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 el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha, se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaron las operaciones, aun cuando la integración se realice en períodos impositivos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015.

Se consignarán en estas claves las diferencias, positivas (clave [00510]) o negativas (clave [00512]), 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 precio aplazado, respecto de las cuales el contribuyente hubiera optado por un criterio de imputación temporal a efectos fiscales diferente de la aplicable en virtud de las normas contables.

## Claves 00329 y 00330 Adquisición de participaciones de entidades no residentes (DT 14ª LIS)

La disposición transitoria decimocuarta de la LIS establece que la deducción establecida para la adquisición de participaciones de entidades no residentes, en el apartado 5 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuará siendo de aplicación, con las condiciones y consideraciones que señalan más adelante.

Por tanto, los contribuyentes que en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002 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 del RDL 4/2004, en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, según lo establecido en la letra c) de la disposición trigésima cuarta de la LIS, consignarán en la clave [00330] (disminuciones) hasta un máximo anual de la centésima parte del importe, que no corresponda imputar a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, de la diferencia (positiva) 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 cuando transmitan los referidos valores, deberán consignar en la clave [00329] (aumentos) aquel importe que, con motivo de la adquisición de los mismos, incluyeron en la clave [00330] como disminución.

Esta deducción de la base imponible por adquisición de participaciones de entidades no residentes está sujeta, además, a las condiciones y consideraciones siguientes:

No será de aplicación a las adquisiciones de valores representativas de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, realizadas a partir de 22 de diciembre de 2007, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras, asunto C- 45/2007, respecto de adquisiciones relacionadas con una obligación irrevocable convenida antes del 22 de diciembre de 2007. No obstante, tratándose de adquisiciones de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 22 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, podrá aplicarse la deducción cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011, de acuerdo con lo establecido en el párrafo tercero del apartado 5 del artículo 12 del RDL 4/2004, en su redacción dada por la disposición final sexta de la Ley 31/2011, de 4 de octubre, si bien conteniendo la correspondiente afectación por la corrección de errores<sup>(1)</sup> (publicada en DOUE de 26 de noviembre de 2011) de la referida Decisión de la Comisión Europea de 12 de enero de 2011.

Y puesto que han existido otras redacciones del apartado 5 del artículo 12 del RDL 4/2004 anteriores a la dada por la Ley 31/2011, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015 deberá tenerse en cuenta:

- a) En relación a las adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 1 de enero de 2011, la deducción solamente será aplicable en

(1) Según la cual, para las adquisiciones realizadas el día 21 de diciembre de 2007 se podrá aplicar el mencionado artículo 12.5 de la LIS.

los supuestos admisibles según la redacción del párrafo tercero del apartado 5 del artículo 12 del RDL 4/2004 dada por la Ley 31/2011.

- b) En relación a las adquisiciones de participaciones de entidades no residentes en territorio español efectuadas a partir de 22 de diciembre de 2007, el importe correspondiente relativo a la deducción pendiente generada en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2011 solamente será aplicable a los casos permitidos en la redacción del párrafo tercero del apartado 5 del artículo 12 del RDL 4/2004 dada por la Ley 31/2011, con la mencionada afectación.
- c) En relación a las participaciones de entidades no residentes en territorio español adquiridas entre 1 de enero de 2002 y 21 de diciembre de 2007, se podrán deducir las cantidades pendientes que correspondan.

### **Claves 00365 y 01026 Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS)**

La Disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS establece que las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, que no hubiesen aplicado la deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 por aplicación del apartado dos de la Disposición transitoria tercera de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se regularán por lo establecido en el referido artículo 21 y en sus normas de desarrollo.

Por lo tanto, la clave [00365] (aumentos) 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 en virtud de lo dispuesto en la citada Disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, 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 aque-

llos 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.

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 contribuyente.

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 contribuyente.

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 contribuyente:

- 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 contribuyente 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 contribuyente, 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 contribuyente 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 transmi-

sión, 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.

**Claves 00409 y 00410** Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (artículo 38 TRLIRNR)

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 [00409] y [00410] se utilizarán por estas entidades para efectuar los aumentos al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (clave [00409]) y disminuciones al mismo (clave [00410]) que procedan por la aplicación de sus reglas específicas de tributación.

Véase también el capítulo XIX de este Manual práctico.

**Claves 00411 y 00412** Correcciones específicas de entidades sometidas a normativa foral

En las claves [00411] y [00412] se recogerán, respectivamente, los aumentos y las disminuciones no incluíbles 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 por la Ley 7/2014, de 21 de abril), 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 01027 y 01028** Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo

El artículo 64 de la LIS establece que las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta Ley.

Asimismo, el artículo 65.1 de la LIS establece que los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

Por lo tanto, en las claves [01027] y [01028] se recogerán los importes correspondientes a la incorporación de los resultados eliminados pendientes de incorporar a la base imponible individual de la entidad que generó dichos resultados y haya dejado de formar parte del grupo fiscal. Dicha incorporación se realizará en el período impositivo en que se hay producido la exclusión.

### **Claves 00413 y 00414** Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En estas claves se incluirán otros motivos de aumento (clave [00413]) y de disminución (clave [00414]) que proceda efectuar sobre el importe de la clave [00501] 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 [00413] (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.
- \* 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 de la disposición adicional séptima de la LIS, 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 LIS, 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.
    - 7º. Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.
  - 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 en-

fermedades. Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción, de aplicación exclusivamente a las indemnizaciones percibidas a partir de 1 de enero de 2002.

- \* 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.
- \* Correcciones a efectuar, en su caso, en relación al disfrute de la exención del Impuesto sobre Sociedades establecida en la disposición adicional quinta (medidas de apoyo al acontecimiento «Salida de la Vuelta al Mundo a Vela Alicante 2011») de la Ley 33/2010, de 5 de agosto, respecto de las rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento y en la medida que estén relacionadas con su participación en él, por las personas jurídicas residentes en territorio español constituidas con motivo del acontecimiento por la entidad organizadora o por los equipos participantes así como por los establecimientos permanentes que la entidad organizadora o los equipos participantes constituyan en España durante el acontecimiento con motivo de su celebración.

#### 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 00417 y 00418** Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)

En estas claves se deben 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 [00417] se recogerá el total de las correcciones de aumento, mediante la suma de los importes de las claves [00355] hasta [00413] inclusive, de la columna Aumentos. Y en la clave [00418] se recogerá el total de las correcciones de disminuciones, mediante la suma de los importes de las claves [00304] hasta [00414] inclusive, de la columna Disminuciones.

En la página 19 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 el que, voluntariamente, el contribuyente deberá cumplimentar las respectivas partidas de desglose de ambos totales de correcciones de las claves [00417] y [00418], 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 y sus totales correspondientes.

## Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje

Las claves [00578] y [00579] deberán ser cumplimentadas exclusivamente por las entidades que tributen según el Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje establecido en el capítulo XVI del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

- Clave [00578]

Se deberá hacer constar en la clave [00578] 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:

$$[00578] = [00501] + [00417] - [00418]$$

Y al respecto conviene resaltar que para la obtención previa de los importes correspondientes a las claves [00417] y [00418] 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 [00397] ó [00398] (según corresponda y como se ha indicado anteriormente en este capítulo respecto de ambas claves).

El importe obtenido para la clave [00578] deberá consignarse en ella en todo caso, incluso si es cero («0») o negativo y, en este último supuesto, precedido del signo menos (-).

- Clave [00579]

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 21 del modelo.

La suma de las claves [00578] y [00579] se llevará a la clave [00550]. Si el importe de la clave [00578] fuera negativo no se efectuará esta suma; en este caso el importe de la clave [00579] se trasladará a la clave [00550].

## Entidades que forman parte de grupos de consolidación fiscal

Las claves [01029], [01030] y [01031] deberán ser cumplimentadas exclusivamente por las entidades que formen parte de grupos de consolidación fiscal, en los términos establecidos en el capítulo VIII de este Manual.

Estas entidades deberán marcar las claves [00009] o [00010] de la página 1 del Modelo 200.

## Base imponible

### Clave 00550 Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas

El importe a consignar en esta clave es la base imponible antes de la reserva de la capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas y se obtendrá de efectuar la siguiente operación:

$$[00550] = [00501] + [00417] - [00418]$$

Dicho importe se deberá 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 [00418] se apliquen las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias de la clave [00382] (Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento), y/o la clave [00404] (Reserva para inversiones en Canarias), dicha operación de cálculo de la clave [00550] resultará afectada del modo que se indica más adelante, en el presente capítulo, en relación a la clave [00547] (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 [00550] será el que resulte según lo indicado en relación al apartado anterior para estas entidades.
- En el caso de entidades que forman parte de grupos de consolidación fiscal, consignarán en esta clave [00550] el resultado de sumar a la base imponible individual tenida en cuenta para el cálculo de la base imponible del grupo (casilla [01029]), las eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad, casilla [01030], y la integración individual de las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, casilla [01031], conforme se indica en el capítulo VIII de este Manual.
- Las agrupaciones españolas de interés económico y las uniones temporales de empresas acogidas a los respectivos regímenes especiales del capítulo II del Título VII de la LIS cumplimentarán esta clave [00550] conforme se indica para ellas en el capítulo XI de este manual.
- Las entidades acogidas al régimen fiscal especial SOCIMI deberán cumplimentar esta clave de acuerdo con lo que se indica para dichas entidades en el capítulo X de este manual.
- En el caso de entidades (que deban marcar la clave 00057 de la página 1 del modelo 200) a las que haya sido de aplicación el régimen fiscal especial SOCIMI y se encuentren tributando por otro régimen distinto, o bien a las rentas derivadas de la transmisión de inmuebles poseídos al inicio del período impositivo del régimen distinto del SOCIMI, o, en su caso, derivadas de la transmisión de participaciones en otras entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, obtendrán la parte de la base imponible correspondiente a la parte de dichas rentas imputable a períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen especial, antes de la compensación de bases imponibles negativas de acuerdo con las reglas correspondientes recogidas en el capítulo X de este manual en relación al régimen fiscal especial SOCIMI.

### Clave 01032 Reserva de capitalización

De acuerdo con el artículo 25 de la LIS, podrán aplicar este incentivo fiscal los siguientes contribuyentes:

- Aquellos que tributen al tipo general del 28 por ciento en los períodos impositivos iniciados en 2015 (25 por ciento para los períodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016).
- Las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas y que tributen al tipo del 15 por ciento en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y el siguiente.
- Las entidades de reducida dimensión que tributen por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 25% y por la parte de base imponible restante, al 28%, al que podrán acumular en su caso, el incentivo fiscal de la reserva de nivelación.
- Las entidades de crédito, así como las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos que aplican un tipo de gravamen del 33 por ciento.

Dichos contribuyentes tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que cumplan los requisitos señalados más adelante.

El importe de dicho incremento vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, sin tener en cuenta determinados conceptos.

Dicha reducción de la base imponible en ningún caso podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

Asimismo, el artículo 25 de la LIS hace referencia a una serie de requisitos que se exigen para aplicar dicho incentivo fiscal:

- Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
- Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en el párrafo anterior.

La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de la LIS.

El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de la LIS.

**Clave 00547** Compensación de bases impositivas negativas de períodos anteriores

Solamente en el supuesto en que el importe de la clave [00550] sea positivo y distinto de cero, los contribuyentes podrán compensar las bases impositivas negativas procedentes de períodos anteriores, consignando en la clave [00547], como disminución del importe de la clave [00550], el importe de las mismas que decidan compensar en la presente declaración.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, según establece la letra g) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, para los contribuyentes 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 inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, en la compensación de bases impositivas negativas se tendrán en cuenta los siguientes límites:

- La compensación de bases impositivas negativas está limitada al **50 por ciento** de la **base impositiva previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a dicha compensación**, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.
- La compensación de bases impositivas negativas está limitada al **25 por ciento** de la **base impositiva previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a dicha compensación**, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

La limitación a la compensación de bases impositivas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente. Estas rentas se consignarán en la casilla [00545] de la página 13 del modelo 200.

Por ello, y únicamente para determinar el importe de la casilla [00547] que se ve afectado por la limitación del 25 o 50 por ciento en la compensación de bases impositivas negativas, tendrá que restar de la casilla [00547], el importe que figura en la casilla [00545].

En cuanto al límite temporal para la compensación de bases impositivas negativas, las bases impositivas negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán compensar en los períodos impositivos siguientes.

No obstante, no podrán ser objeto de compensación las bases impositivas negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en 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 impositiva 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 impositiva negativa.
- c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:
  - 1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;

- 2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.
- 3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.
- 4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.

Por otra parte el apartado 5 del artículo 26 de la LIS establece que: el derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases impositivas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases impositivas negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

El importe a reflejar en la clave [00547] será el que resulte de la cumplimentación del apartado «Detalle de bases impositivas negativas» de la página 15 del modelo 200.

Las entidades acogidas al régimen fiscal especial SOCIMI cumplimentarán esta clave de acuerdo a lo que se indica en el capítulo X de este manual.

Las entidades que apliquen el régimen fiscal de la salida del régimen fiscal especial SOCIMI (apartado 2 del artículo 12 de la Ley 11/2009), podrán efectuar la compensación de bases impositivas negativas de acuerdo con las reglas que se recogen en el capítulo X de este manual en relación a dicho régimen.

### **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 impositivas negativas por la de cuotas negativas.*

*La compensación de las mencionadas cuotas negativas se efectuará mediante la clave [00561] siguiendo la operatoria que se indica más adelante en las instrucciones para la cumplimentación de dicha clave.*

### **Importante: Nota común a las claves [00550] y [00547]**

*Si el importe de la clave [00550] es cero o negativo, en ningún caso podrá compensarse cantidad alguna de las bases impositivas negativas de períodos impositivos anteriores, y se deberá consignar la cifra cero («0») en la clave [00547].*

*Si el importe de la clave [00550] es positivo, el importe de la clave [00547] tendrá como límite el de la clave [00550](1), esto es, de la aplicación de la clave [00547] no podrá resultar un importe negativo en la clave [00552] (base imponible) en ningún caso.*

*En relación con las entidades SOCIMI, las entidades que opten por el régimen especial de SOCIMI que tributen al tipo del 0%, en caso de generarse bases imponibles negativas, no resultará de aplicación el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS. Esta indicación, sólo resulta aplicable a la base imponible a la que es de aplicación el tipo del 0%. Si existieran rentas positivas que tributaran de acuerdo con el régimen general y al tipo general de gravamen, sí resultaría de aplicación el mecanismo de compensación de bases previsto en el artículo 26 de la LIS para dichas rentas.*

*Caso de las disminuciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias relativas a los conceptos «Minería e hidrocarburos, factor de agotamiento» (clave [00382]), «Reserva para inversiones en Canarias» (clave [00404]) y «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS» (clave [00416]).*

En el cálculo del importe de la clave [00550] ( $[00550] = [00501] + [00417] - [00418]$ ) reseñado anteriormente en relación a dicha clave, deberá tenerse en cuenta lo siguiente en relación a las claves [00382] y [00404]:

Si de la operación: clave [00501] + (claves [00355] a [00413])(2) - (claves [00356] a [00414])(3), excluyendo de éstas las claves [00382] y [00404] 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 [00382] y [00404]; esto es, en el referido cálculo de la clave [00550] los importes de las claves [00382] y [00404] no se computarán para obtener la cuantía de la clave [00418]. Y en este supuesto no se podrán compensar bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, por lo que en la clave [00547] 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 [00382] y/o [00404] a efectos de la obtención del importe correspondiente a la clave [00550], pero teniendo en cuenta que la aplicación de dichas disminuciones (de las claves [00382] y [00404], individualmente consideradas y/o en su conjunto, no podrán dar lugar en ningún caso a una base imponible (clave [00552]) negativa.

*Caso de las entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje.*

Si estas entidades han consignado en la clave [00550] un importe (positivo) resultante de la suma de los importes de las claves [00578] y [00579] (como se ha indicado anteriormente en este capítulo respecto a estas entidades y en relación a la clave [00579]):

1º. El importe total de bases imponibles negativas a compensar en el período impositivo objeto de liquidación, consignado en la clave [00547] de la página 15 del modelo 200, deberá trasladarse a la misma clave de la página 13 del modelo minorado en el importe consignado en la clave [00632] de la página 21 del modelo.

(1) a) 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.

2º. Dicho importe de la clave [00547] de la página 13 deberán restarlo de la cuantía de la clave [00550], pero teniendo en cuenta que la cantidad máxima en que pueden minorar el importe de la clave [00550] es el importe que figure en la clave [00578].

Y el resultado así obtenido, que no podrá ser negativo, lo consignarán en la clave [00552] (base imponible).

### **Clave 00552 Base imponible**

Cuando, según lo indicado en relación a la clave [00547], se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, para obtener la base imponible se efectuará la siguiente operación:

$$[00552] = [00550] - [01032] - [00547]$$

(En el caso de entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje, con las particularidades indicadas anteriormente en relación a la clave 00547 para dichas entidades).

Y el resultado obtenido de ella, que se consigne en la clave [00552], no podrá ser negativo. Si ese resultado es cero, se consignará la cifra cero («0») en la clave [00552] 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 [00552].

En el supuesto de que no se compensen bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores (cifra cero consignada en la clave [00547]) ni reserva de capitalización [01032], el importe de la clave [00550] menos, en su caso, el importe de la clave [01032] se trasladará a la clave [00552]. 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 [00550] como en la [00552], se deberá consignar un «cero» en las claves [00562], [00582] y [00592] pasando directamente a cumplimentar las claves [00595] y siguientes, en su caso.

De ser negativa la base imponible del período impositivo (clave [00552]), su importe podrá compensarse con rentas positivas de los períodos impositivos siguientes.

Las sociedades cooperativas no obtendrán el importe correspondiente a la clave [00552] del modo general indicado más arriba sino que trasladarán, con su signo, positivo (+) o negativo (-), el importe de la clave [00550] a la clave [00552].

Las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas en sus regímenes especiales correspondientes obtendrán el importe de esta clave y operarán en lo relacionado con ella conforme a sus especificidades del modo que se indica en el capítulo XI de este manual.

Las entidades que apliquen el régimen fiscal de salida del régimen fiscal especial SOCIMI (art. 12.2 Ley 11/2009) deberán tener en cuenta lo que para ellas se indica más adelante en este mismo capítulo en relación a la clave [00562], cuota íntegra.

## **Sólo entidades de reducida dimensión**

### **Claves 01033 y 01034 Reserva de nivelación**

El artículo 105 de la LIS introduce solo para las entidades de reducida dimensión la posibilidad de optar por un nuevo beneficio fiscal vinculado a la compensación de bases imponibles negativas.

Así, según lo dispuesto en dicho precepto, las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de la LIS en el período impositivo y apliquen el tipo de gravamen general previsto en el primer párrafo del artículo 29.1 de la LIS (que para períodos impositivos iniciados en 2015 tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 29 de la LIS deban tributar a un tipo diferente al generado por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 25% y por la parte de base imponible restante, al tipo del 28%), podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe.

No obstante, dicha minoración no podrá superar el importe de 1 millón de euros. En el supuesto en que el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Por tanto, en los períodos impositivos iniciados en 2015, las entidades que opten por aplicar dicho beneficio fiscal deberán realizar un ajuste negativo (clave [01034] de disminuciones) en su base imponible positiva, teniendo en cuenta los límites mencionados en los párrafos anteriores.

Asimismo, el artículo 105 de la LIS establece que las cantidades a las que se ha hecho referencia en los párrafos anteriores, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma. El importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

Por tanto, estas entidades que hayan optado por aplicar dicho beneficio fiscal en el período impositivo iniciado en 2015, estarán obligadas a revertir dicho ajuste (clave [01033] de aumentos) en los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización de dicho período, conforme vaya generando base imponible negativa y hasta el importe de la misma.

En el supuesto en que en el plazo de los cinco años inmediatos y sucesivos, dichas entidades no hayan generado suficientes bases imponibles negativas para que se produzca la reversión íntegra del ajuste negativo practicado en el período impositivo inicial, deberá adicionar a su base imponible en el último período impositivo correspondiente al cómputo de los cinco años, el importe restante.

El artículo 105 de la LIS exige a las entidades que apliquen dicho beneficio, la dotación de una reserva por el importe de la minoración a que se refiere dicho artículo, que será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades a que se refiere el párrafo anterior.

La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

Por último, señalar que para cumplimentar las citadas claves [01033] y [01034], se abrirá el cuadro correspondiente a la reserva de nivelación de la página 19 del modelo 200.

Asimismo, las entidades que opten por aplicar este beneficio fiscal, deberán marcar la clave [00006] de la página 1 del modelo 200.

## Clave 01330 y 01034 Base imponible después de la reserva de nivelación

En esta clave se debe consignar el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las claves [01033] y [01034] correspondientes a la aplicación de la reserva de nivelación.

### 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 cajas rurales y sociedades cooperativas de crédito) a la parte correspondiente a resultados cooperativos y 28 por 100 a la parte correspondiente a resultados extracooperativos (30 por 100 tratándose de cajas rurales y sociedades cooperativas de crédito).

Las sociedades cooperativas que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada Ley 20/1990, no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, aplicarán al tipo general de gravamen del 28 por 100 a las partes correspondientes a sus resultados cooperativos y extracooperativos, es decir, a la totalidad de la base imponible negativa. En el supuesto en que a estas cooperativas que no tienen la consideración de fiscalmente protegidas, les resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, tributarán al 25 por 100 por los primeros 300.000,00 euros de base imponible y al 28 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 300.000,00 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. Por otra parte, según lo dispuesto en la disposición transitoria vigésima segunda, en el caso en que a estas cooperativas les sea aplicable el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo establecido en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004, tendrán que cumplir los requisitos establecidos en dicha disposición. La cuota negativa que resulte de las operaciones indicadas se consignará, con signo menos (-) en la clave [00560] «Cuota íntegra previa» y su importe podrá compensarse con cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes teniendo en cuenta para los ejercicios 2015 y 2016, el límite cuantitativo establecido en la disposición transitoria octava de la Ley 20/1990.

## Claves 00553 y 00554 Desagregación de la base imponible de las sociedades cooperativas

### *Importante:*

*Estas claves serán cumplimentadas exclusivamente por las sociedades cooperativas.*

La cumplimentación de las claves [00553] y [00554] 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 22 del modelo 200), que es objeto de explicación en el capítulo de este Manual correspondiente a dicha página (capítulo X).

## Claves 00555 y 00556 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 especial 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 XI de este Manual.

## Entidades ZEC

### **Clave 00559** Entidades de la Zona Especial Canaria. Base imponible a tipo de gravamen especial: actividades sector industrial

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. En ella se consignará aquella parte de la base imponible a la que debe aplicarse el tipo especial de gravamen (el cual se indica en el punto 16 de los tipos de gravamen que se relacionan respecto de la clave [00558]), por las operaciones que las entidades pertenecientes al sector industrial 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 15/2014, de 19 de diciembre.

A estos efectos, el apartado 6 del citado artículo 44 establece que se entenderán comprendidas en el sector industrial todas aquellas actividades 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.

Este régimen fiscal no será aplicable a las entidades ZEC en los períodos impositivos en que concurren 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.

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

### **Clave 01035** Entidades de la Zona Especial Canaria. Base imponible a tipo de gravamen especial: resto de actividades

Al igual que la Clave [00559], esta clave será también cumplimentada exclusivamente, por las entidades acogidas al régimen de la Zona Especial Canaria (entidades ZEC) que no estén excluidas de su aplicación, en las mismas condiciones que se han comentado ya en dicha clave.

No obstante, a diferencia de la Clave [00559], en esta clave se consignará aquella parte de la base imponible a la que debe aplicarse el tipo especial de gravamen (el cual se indica en el punto 16 de los tipos de gravamen que se relacionan respecto de la clave [00558]) por las operaciones que las entidades pertenecientes a otros sectores distintos del sector industrial 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 15/2014, de 19 de diciembre.

## **SOCIMI**

### **Claves 00520 y 00521**

Las entidades acogidas al régimen fiscal especial SOCIMI (que deberán haber marcado la clave 00012 de la página 1 del modelo 200, regímenes especiales) determinarán los importes correspondientes a las claves [00550], [00547], [00552], [00520] y [00521] según se indica para estas entidades en el capítulo X de este manual.

## **Quitas por acuerdo con acreedores no vinculados**

### **Clave 00545** Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (DT 34ª.g) LIS)

Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la letra g) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS establece que la limitación a la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere dicha letra no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

El importe correspondiente a las rentas a las que se ha hecho referencia en el apartado anterior se incluirá, en su caso, en la clave [00545] de la página 13 del modelo 200.

### **Clave 00593** Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (DT 8ª Ley 20/1990)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, el apartado tercero de la disposición final cuarta de la LIS añade la disposición transitoria octava de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. Según esta disposición, la limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en

el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

Deberán por lo tanto las sociedades cooperativas, convertir este importe a cuotas, coincidiendo el importe a consignar en la casilla [00593], con el resultado de aplicar al importe consignado en la casilla [00545] el tipo de gravamen al que tributa la sociedad cooperativa.

## Tipo de gravamen

### Clave 00558 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 2015, son los siguientes:

1. Con carácter general: .....28 por 100
2. Entidades a las que sean de aplicación los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 29 de la LIS deban tributar a un tipo diferente del general, tributarán con arreglo a la siguiente escala:
  - Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros .....25 por 100
  - Por la parte de base imponible restante.....28 por 100

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de base imponible que tributa al tipo del 25 por 100 es la resultante de aplicar a 300.000 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.

3. Entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en los períodos impositivos iniciados en 2015 sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados, según lo dispuesto en la letra k) de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, tributarán al tipo de gravamen del 25 por 100.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

4. Entidades de nueva creación constituidas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, según lo dispuesto en la Disposición transitoria vigésima segunda de la LIS, podrán seguir aplicando en los períodos iniciados en 2015, el tipo de gravamen establecido en la disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004, de 5 de marzo, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente:
  - Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros .....15 por 100
  - Por la parte de base imponible restante.....20 por 100

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de base imponible que tributa al tipo del 15 por 100 es la resultante de

aplicar a 300.000 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 esta fuese inferior.

Entidades de nueva creación constituidas a partir de 1 de enero de 2015 que realicen actividades económicas, tributarán en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, a un tipo de gravamen del 15 por 100 no siendo de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial.

5. Mutuas de seguros generales, mutualidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca, sociedades de reafianzamiento, comunidades titulares de montes vecinales en mano común y mutuas colaboradoras de la Seguridad Social, los colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales o sindicatos de trabajadores .....25 por 100
6. 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 .....25 por 100
7. Las entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002: ..... 10 por 100
8. Entidades en régimen fiscal especial SOCIMI: .....0 por 100
9. 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
10. 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 cumplan las condiciones del artículo 29.4.c) de la LIS, así como los que desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las condiciones del artículo 29.4.d) de la LIS: ..... 1 por 100
11. Fondo de regulación del mercado hipotecario: ..... 1 por 100
12. Fondos de Activos Bancarios (durante el período de tiempo legalmente previsto) .. 1 por 100
13. 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 sociedades 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 del 30 por ciento, si se trata de cooperativas de crédito y cajas rurales, y del 28 por ciento, para el resto de cooperativas.

Tratándose de cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, les será de aplicación el tipo general de gravamen del 28 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, en su caso, de la escala expuesta en el número 2 anterior o, en su caso, el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo referido en el número 3 anterior).

14. Los fondos de pensiones regulados por el Real Decreto Legislativo 1/2002: .....0 por 100
15. Sociedades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos .....33 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 28 por 100.  
Por último y de acuerdo con el artículo 29.6 de la LIS, las entidades que desarrollen exclusivamente la actividad de almacenamiento de hidrocarburos propiedad de terceros no les resultará aplicable el régimen especial establecido en el Capítulo IX del Título VII de esta Ley y tributarán al tipo del 25 por ciento, que en 2015 es del 28%.
16. 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 [00559]): 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 [00559]), sin perjuicio de la tributación del resto de la base imponible al tipo general de gravamen del 28 por 100.  
El tipo de gravamen especial aplicable será del 4 por 100.
17. Entidades de crédito, de acuerdo con el artículo 29.6 de la LIS tributan al 30 por ciento.

### **Importante:**

*A los únicos efectos de cumplimentar la clave [00558], 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 caso de las entidades que apliquen el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo establecido en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, el 25 por 100; y en el caso de entidades de nueva creación que en virtud de lo dispuesto en el apartado uno de la disposición transitoria vigésimo segunda de la LIS apliquen la escala a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional decimonovena del RDL 4/2004, el 15 por 100.*

## **Sociedades cooperativas**

### **Clave 00560** Cuota íntegra previa

Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, que habrán de aplicar a cada una de las partes de la base imponible (constituídas, 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:

$$[00560] = [00553] \times [00558]/100 + [00554] \times 28/100 \text{ (1)}$$

En el supuesto de sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, la clave [00560] = ([00553] + [00554]) x 28/100, salvo que les sea aplicable la escala de gravamen establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso determinarán el importe a consignar en la clave [00560] del siguiente modo.

Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

$$[00560] = [00552] \times 25/100$$

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 300.000 euros x d/365:

$$[00560] = 300.000 \times d/365 \times 25/100 + ([00552] - 300.000 \times d/365) \times 28/100$$

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.

Y asimismo para las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, en el supuesto de que les sea aplicable la escala del tipo de gravamen reducido regulada en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, calcularán el importe de la clave [00560] de la siguiente manera:

$$[00560] = [00552] \times 15/100$$

La clave [00560] 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 ha expuesto más arriba.

En el supuesto de resultar negativa la clave [00560], la cooperativa podrá compensar su importe con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, atendiendo al límite cuantitativo previsto en la disposición transitoria octava de la Ley 20/1990.

En este caso, y con independencia de la compensación indicada, la entidad consignará «cero» en las claves [00562], [00582] y [00592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves [00595] y siguientes, hasta determinar la cantidad líquida resultante de la liquidación (claves [00621] y, en su caso, [00622]).

**Ejemplo:**

La base imponible de la Cooperativa Agraria «X» (fiscalmente protegida) en el ejercicio 2015 (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 28% .....	- 3.365,67 euros
Cuota íntegra previa (clave [00560]).....	- 159,60 euros

(1) Salvo para las sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales, que será el 30%, de acuerdo con el número 3º de la letra i) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

**Claves 00210 y 00480** Pérdida por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota)

La disposición final cuarta de la LIS ha introducido para las sociedades cooperativas, una disposición adicional séptima en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. En dicha disposición se establece que las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de LIS, se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, y con el límite de dicha cuota positiva.

El resto se difiere a ejercicios siguientes, por orden de antigüedad.

Asimismo, la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 establece para los grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas que apliquen el régimen de consolidación fiscal que las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de LIS, se incluirán en la cuota íntegra en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la suma algebraica de las cuotas del grupo, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo fiscal.

Por tanto, la sociedad cooperativa deberá consignar en estas casillas el ajuste fiscal que corresponda por las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de posibles insolvencias de deudores no vinculados con el contribuyente, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, a los que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS.

De este modo, en la casilla [00210] de aumentos, se consignará a nivel de cuota, el gasto contable por dotaciones o aportaciones que no es gasto fiscal en el propio período.

Por su parte, en el período impositivo en el que se dan las circunstancias previstas en el apartado 11 del artículo 12 de la LIS y por tanto, se admita el gasto fiscal, deberá consignar dicho importe, multiplicado por el tipo de gravamen correspondiente, en la casilla [00480] de disminuciones.

**Claves 00408 y 01037** Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)

Como ya hemos visto en el apartado anterior, la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 introducida por la disposición final cuarta de la LIS, establece para las sociedades cooperativas una limitación a las dotaciones a que se refiere el apartado 11 del artículo 12 de la LIS.

En este sentido, la letra a) de la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 establece que dicho límite se referirá a la cuota íntegra positiva.

Por su parte, los apartados 1º y 2º de la letra b) de dicha disposición adicional séptima establecen para las sociedades cooperativas que apliquen el régimen de consolidación fiscal, que el límite a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 11 del artículo 12 de la LIS, será el 60 por ciento de la cuota positiva del grupo. En el supuesto en que una entidad se incorpore al grupo fiscal, dicho límite será el 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

De esta manera, en el primer período impositivo en que se aplique el límite, se consignará dicho importe en la casilla [00408], aumentando la cuota íntegra previa.

No obstante, estas cantidades no integradas por aplicación del límite, serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. Por lo tanto, en los períodos

impositivos siguientes el importe correspondiente a dicha integración se consignará en la celda [01037].

La desagregación de la base imponible se realizará siguiendo la estructura que aparece en la página 22 del modelo 200.

### **Clave 00561** 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 [00560]) 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, las cuotas íntegras negativas, se podrán compensar con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes sin límite temporal alguno. No obstante, para el 2015 y 2016 sí que existe un límite cuantitativo de compensación, establecido en la disposición transitoria octava de la Ley 20/1990.

El importe de la clave [00561] que se aplica en la declaración del ejercicio 2015 no podrá exceder, en ningún caso, de la cantidad positiva reflejada en la clave [00560] (cuota íntegra previa).

### **Claves 01285 y 01286** Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS)

Estas claves serán cumplimentadas solo cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa y opte por aplicar la reserva de nivelación prevista en el artículo 105 de la LIS para aquellas entidades que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS y que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS. De acuerdo con el artículo 29.2 de la LIS, tributarán al 20% las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, excepto por los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general, y las cooperativas de crédito y cajas rurales tributarán al tipo general, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al 30%. En consecuencia, una cooperativa fiscalmente protegida tributará por el Impuesto sobre Sociedades a un tipo impositivo diferente al general y no podrá aplicar, aún por los resultados extracooperativos, la reserva de nivelación.

En los períodos impositivos iniciados en 2015, estas sociedades cooperativas que opten por aplicar dicho beneficio fiscal deberán realizar un ajuste negativo (clave [01286] de disminuciones) en la cuota íntegra previa positiva, teniendo en cuenta los límites mencionados en el artículo 105 de la LIS.

Asimismo, las sociedades cooperativas que hayan optado por aplicar dicho beneficio fiscal en el período impositivo iniciado en 2015, estarán obligadas a revertir dicho ajuste (clave [01285] de aumentos) en los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización de dicho período, conforme vaya generando cuota íntegra previa negativa y hasta el importe de la misma.

### **Clave 01331** Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación

Esta clave solo podrá ser cumplimentada cuando la entidad declarante sea una sociedad cooperativa y haya optado por aplicar el beneficio fiscal de la reserva de nivelación. En ella, se con-

signará el importe que resulte de aplicar los ajustes recogidos en las claves [01285] y [01286] correspondientes a la aplicación de dicha reserva.

## Cuota íntegra

### Clave 00562 Cuota íntegra

#### A) Caso general

En esta clave se consignará el resultado de aplicar a la cantidad positiva reflejada en la clave [00552] (base imponible), el tipo de gravamen de la clave [00558].

$$[00562] = [00552] \times [00558]/100$$

Por consiguiente, el contenido de la clave [00562] siempre deberá ser una cantidad positiva o cero.

#### B) Sociedades Cooperativas

Estas entidades consignarán en la clave [00562] el resultado de efectuar, en su caso, la siguiente operación:

$$[00562] = [00560] - [00561] + [00210] - [00480] + [00408]$$

El importe de la clave [00562] no podrá ser negativo en ningún caso.

Si la clave [00562] resultase igual a cero, se consignará también «cero» en las claves [00582] y [00592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, las claves [00595] y siguientes hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (claves [00621] y, en su caso [00622]).

#### C) Entidades de reducida dimensión que no deban tributar a un tipo de gravamen diferente del general (aplicación de la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS)

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, deberán determinar el importe a consignar en la clave [00562] de la siguiente manera:

- Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

$$[00562] = [00552] \times 25/100$$

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 300.000 euros x d/365:

$$[00562] = 300.000 \times d/365 \times 25/100 + ([00552] - 300.000 \times d/365) \times 28/100$$

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.

#### D) Tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo aplicable a entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en los períodos impositivos iniciados

en 2015 sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados (letra k) de la Disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS)

Estas entidades deberán determinar el importe a consignar en la clave [00562] de la siguiente manera:

$$[00562] = [00552] \times 25/100$$

- E) Entidades de nueva creación constituidas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas y que apliquen para períodos impositivos iniciados en 2015, el tipo de gravamen establecido en la disposición adicional decimonovena del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 4/2004, de 5 de marzo y que de acuerdo con el artículo 28 de dicha Ley, no deban tributar a un tipo inferior al general (Disposición transitoria vigésima segunda de la LIS)

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a los que resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en la disposición adicional decimonovena del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto-legislativo 4/2004, de 5 de marzo, deberán determinar el importe a consignar en la clave [00562] de la siguiente manera:

- Si la base imponible del período impositivo es igual o inferior a 300.000 euros x d/365:

$$[00562] = [00552] \times 15/100$$

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 300.000 euros x d/365:

$$[00562] = 300.000 \times d/365 \times 15/100 + ([00552] - 300.000 \times d/365) \times 20/100$$

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.

- F) Tipo de gravamen reducido aplicable a entidades de nueva creación constituidas a partir de 1 de enero de 2015 que no deban tributar a un tipo de gravamen inferior al general (artículo 29.1 de la LIS)

En el caso de estas entidades, la cantidad a consignar en la clave [00562] será el resultado de la siguiente operación:

$$[00562] = [00552] \times 15/100$$

- G) Entidades de la Zona Especial Canaria

En el caso de entidades de la Zona Especial Canaria, la cantidad a consignar en la clave [00562] será el resultado de la siguiente operación:

$$[00562] = [00559] \times \frac{[00558]}{100} + ([00552] - [00559]) \times 28/100$$

- H) SOCIMI

En los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, la cuota íntegra de las entidades acogidas al régimen fiscal especial SOCIMI estará formada por la suma de los pro-

ductos de los importes de las claves [00520] (parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general) y [00521] (parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo de gravamen del 0%) por sus respectivos tipos impositivos, siendo 0 (cero) este último producto.

$$[00562] = [00520] \times ([00558] / 100)$$

I) Caso del artículo 12.2 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre

En el caso previsto en el apartado 2 del artículo 12 de la Ley 11/2009(1), es decir, cuando se genere renta derivada de la transmisión de inmuebles que se posean al inicio de un ejercicio en el que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto del de las SOCIMI y que se transmitan en períodos en que es de aplicación ese otro régimen (este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de dicha ley), entendiéndose generada dicha renta de forma lineal en todos los años de propiedad del inmueble, la cuota íntegra del período impositivo la compondrán la parte relativa al régimen distinto del SOCIMI y la parte correspondiente a las referidas transmisiones gravadas según lo establecido en la citada ley.

Las sociedades que se encuentren en este caso deberán marcar la clave [00057] de la página 1 del modelo 200.

$$[00562] = [00520] \times ([00558] / 100)$$

**Clave 01038** Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art. 105.6 LIS)

Se consignará en esta clave el importe correspondiente a la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de la reserva de nivelación, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora, según lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 105 de la LIS.

---

(1) En la redacción dada por la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28).

# Capítulo VI

## Liquidación del Impuesto sobre Sociedades (III)

Modelo 200

Página 14

### Sumario

Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (claves [00567] a [00622])

---

En la página 14 del modelo 200 el contribuyente practica 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 contribuyentes 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 XI de este Manual.

## Cuota líquida y líquido a ingresar o a devolver (Claves [00567] a [00622])

**Claves 00567, 00568, 00563, 00566, 00576, 00569 y 00581** Bonificaciones en la cuota: cuestiones generales

Las claves [00567], [00568], [00563], [00566], [00576], [00569] y [00581] 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 [00562]), o de la cuota íntegra previa (clave [00560]) en relación a la clave [00566].

Como excepción a lo anteriormente expuesto, las bonificaciones reguladas en el artículo 76 de la Ley 19/1994 (clave [00581]), 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.

Tras la redacción dada por la Ley 16/2012 al artículo 9 de la Ley 11/2009, a las entidades que opten por el régimen especial de SOCIMI que tributen al tipo del 0%, no les resultará de aplicación el régimen de bonificaciones establecidas en el Capítulo III del Título VI previsto en la LIS.

**Clave 00567** 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 y Melilla, 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 y Melilla. Ha de tratarse de actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos. Se considerará por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, el arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

### □ Informa:

Aquellas entidades domiciliadas en Ceuta o Melilla 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.

- \* A los efectos de poder aplicar la bonificación de este artículo, tendrá la consideración de renta obtenida en Ceuta o Melilla, siempre que las entidades posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros.

Si se obtienen rentas superiores a dicho importe, se exigirá para aplicar la bonificación que se acredite el cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. En el caso de entidades que formen parte de un grupo de sociedades, estas cantidades se determinarán a nivel del grupo.

- \* También se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla, las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.
- \* 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 4 y 5 del artículo 33 de la LIS.

### **Clave 00568** Bonificaciones por prestación de servicios (art. 34 LIS)

Según lo dispuesto en el artículo 34 de la LIS, las bonificaciones a las que se refiere esta clave son las siguientes:

- \* 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 00563** 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, siempre 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<sup>(1)</sup>.

- a) Porcentaje de bonificación: 50 por 100, sin perjuicio de los límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar<sup>(2)</sup>.
- b) Entidades a las que afecta: Contribuyentes 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 00566** 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:

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.

Véase en el Apéndice normativo de este Manual, "Régimen fiscal de Canarias":

(2) Real Decreto-ley 12/2006, disposición adicional segunda.

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 previa (clave [00560]).

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 previa (clave [00560]).

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 previa (clave [00560]).

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 discapacitados 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 previa (clave [00560]).

**Clave 00576** 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 LIS.

\* Porcentajes de bonificación: 85 por 100.

\* 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 fiscalmente deducibles 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 (Capítulo XII 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 00569** 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 rija.

**Clave 00570** Deducciones por doble imposición interna de períodos anteriores aplicadas en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004)

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 (2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014), que haya sido aplicado por el contribuyente 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 01280** D.I. interna (DT 23.1ª LIS)

También se consignará el saldo pendiente de deducción por insuficiencia de cuota íntegra, correspondiente a las deducciones para evitar la doble imposición interna a las que se hace referencia en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS generadas en períodos impositivos iniciados en 2015 con anterioridad al período impositivo que es objeto de liquidación (e iniciado asimismo en 2015).

Asimismo se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición interna que conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, el contribuyente haya generado y aplicado en el período impositivo objeto de declaración.

**Clave 00572** Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDL 4/2004)

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 (2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014), que haya sido aplicado por el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración. De acuerdo con el apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, el importe de las deducciones establecidas en esta disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del RDL 4/2004, se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

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 00571** Deducciones por doble imposición internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 LIS)

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) y sólo se cumplimentará si se tienen en el ejercicio 2015 deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo también iniciado en 2015.

**Clave 00573** DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS)

En esta clave se consignará el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional que conforme a lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de la LIS, el contribuyente haya generado y aplicado 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 00575** Deducciones por transparencia fiscal internacional (art. 100.11 de la LIS)

A través de esta clave [00575], aquellos contribuyentes del Impuesto que hayan imputado 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 100 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 imputada 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 imputada 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 imputada 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 00577** 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 contribuyente 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 00581** 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, siempre 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<sup>(1)</sup>.

Las bonificaciones a las que se refiere esta clave son las siguientes:

Primera.

a) Porcentaje de bonificación: 90 por 100.

(1) Ley 19/1994, disposición adicional duodécima. Real Decreto-ley 12/2006, disposiciones adicionales primera y tercera.

- 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.
- 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 00582** Cuota íntegra ajustada positiva

En esta clave se reflejará el resultado de restar de la cuota íntegra (clave [00562]) la suma de las cantidades consignadas, en su caso, en las claves siguientes:

$$[00582] = ([00562] + [01038]) - ([00567] + [00568] + [00563] + [00566] + [00576] + [00569] + [00570] + [00572] + [00571] + [00573] + [00575] + [00577] + [00581])$$

Si al efectuar esta operación se obtiene una cantidad negativa o cero, se consignará «cero» en las claves [00582] y [00592], pasando directamente a cumplimentar, en su caso, la clave [00595] y siguientes hasta determinar la cantidad resultante de la liquidación (claves [00621] y, en su caso, [00622]).

**Claves 00583, 00584, 00585, 00588, 01039, 00565, 00590, 00082, 01040 y 01041**  
Otras deducciones

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 [00584], [00585], [00588], [01039], [00565], [00590], [00082], [01041] y [01042] será el que resulte de la cumplimentación de los respectivos apartados de deducciones que figuran en las páginas 16, 17, 18 y 19 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 00399** Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral

En esta clave [00399] (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 decla-

rantes 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, modificada por la Ley 7/2014, de 21 de abril, o en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, modificadas por la Ley 28/2007, de 25 de octubre y por la Ley 48/2007, de 19 de diciembre.

### **Clave 00592** Cuota líquida positiva

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

$$[00592] = [00582] - ([00583] + [00585] + [00584] + [00588] + [01039] + [00565] + [00590] + [00399] + [01040] + [01041] + 00082)$$

Dicho resultado siempre tendrá que ser una cantidad positiva o cero.

### **Clave 00595** 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 109 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 00596** 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.

**Clave 00597** Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas

En esta clave se deberá consignar el importe de las retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas que se le hayan practicado al contribuyente en el período impositivo objeto de declaración.

**Claves 00599 y 00600** Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver

En la clave [00599] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[00599] = \frac{[00625]}{100} \times ([00592] - [00595] - [00596] - [00597])$$

La casilla [00625] se cumplimenta en la página 24.

En la clave [00600] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[00600] = \frac{([00626] + [00627] + [00628] + [00629])}{100} \times ([00592] - [00595] - [00596] - [00597]) - [00083] - [01042]$$

Las casillas [00626] a [00629] figuran en la página 24.

**Nota:**

*Las entidades pertenecientes a un grupo fiscal (caracteres 00009 y 00010 de la página 1 del modelo 200) deberán cumplimentar obligatoriamente las casillas 00601 a 00622.*

**Claves 00601, 00602, 00603, 00604, 00605 y 00606** 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 en que el contribuyente tribute exclusivamente a la Administración del Estado consignará en las claves [00601], [00603] y [00605] el importe de los pagos fraccionados realizados ante dicha Administración. Por el contrario, si el contribuyente hubiese realizado pagos fraccionados del período objeto de declaración ante una o varias de las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra deberá consignar su importe en las claves [00602], [00604] y [00606].

**Claves 00611 y 00612** Cuota diferencial

En la clave [00611] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[00611] = [00599] - ([00601] + [00603] + [00605])$$

En su caso, en la clave [00612] se reflejará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[00612] = [00600] - ([00602] + [00604] + [00606])$$

**Claves 00615 y 00616** Incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos 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 (determinando con ello la pérdida del derecho a los mismos), se consignará en la clave [00615] 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 antepenúltimo párrafo del apartado 1 del artículo 112 de la LIS.

En los supuestos de incumplimiento de los requisitos para la aplicación del tipo de gravamen reducido en el Impuesto sobre Sociedades establecidos en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en la clave [00615] se recogerán los importes de la regularización resultantes de aplicar lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 125 de la LIS.

Las cooperativas de crédito que, a efectos de retribución de las aportaciones sociales, hayan dispuesto de la parte del Fondo de Reserva Obligatorio que haya minorado la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a resultados cooperativos o extra-cooperativos en períodos impositivos anteriores conforme a lo previsto en la disposición transitoria segunda de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, deberán incluirla en la clave [00615].

En los supuestos de tributación conjunta, se consignarán en las claves [00615] y [00616] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos mencionados y en la proporción que corresponda a cada Administración.

### **Claves 00633 y 00642 Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI**

Las sociedades que apliquen y/o hayan aplicado el régimen fiscal especial de las sociedades SOCIMI y hayan incumplido el plazo de permanencia a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, conforme a lo establecido en el artículo 9.1 de la misma (en la redacción dada por la disposición final octava de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre), deberán incluir en la clave [00633] las cuotas íntegras y, en su caso, demás cantidades, resultantes de gravar las rentas generadas con ocasión de la transmisión de inmuebles y participaciones de acuerdo con el régimen general del Impuesto sobre Sociedades en orden a proceder a la regularización pertinente prevista en el artículo 125 de la LIS. Asimismo, las sociedades que habiendo optado por la aplicación del régimen especial SOCIMI del modo previsto en la disposición transitoria primera de la Ley 11/2009 y conforme a la cual pasen a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, deberán incluir en la clave [00633] el importe de la diferencia a que se refiere el segundo párrafo de dicha disposición transitoria.

En los supuestos de tributación conjunta, se consignarán en las claves [00633] y [00642] los importes que proceda reintegrar en la presente declaración por los conceptos referidos en el párrafo anterior y en la proporción que corresponda a cada Administración.

### **Claves 00617 y 00618 Intereses de demora**

En la clave [00617] 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 las claves [00615] y

[00633]. 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:

$$\text{Intereses de demora} = C \times \frac{\sum T_n \times I_{Dn}}{365^{(*)} \times 100}$$

(\*) Tratándose de años bisiestos se tomará 366 días en lugar de 365.

En la que: **C**: importe de los beneficios a restituir.

**T<sub>n</sub>**: 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.

**ID<sub>n</sub>**: 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:**

2002: 5,5%	2006: 5%	2010: 5%	2014: 5%
2003: 5,5%	2007: 6,25%	2011: 5%	2015: 4,375%
2004: 4,75%	2008: 7%	2012: 5%	2016: 3,75%
2005: 5%	2009 <sup>(1)</sup> : 7%/5%	2013: 5%	

En los supuestos de tributación conjunta, se consignarán en las claves [00617] y [00618] 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 [00615] y [00616], o en las claves [00633] y [00642], 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.

(1) Desde 1-1-2009 a 31-3-2009: 7%  
 Desde 1-4-2009 a 31-12-2009: 5%

**Claves 00619 y 00620** Importe ingreso/devolución de la declaración originaria

Estas claves se cumplimentarán exclusivamente en el supuesto en 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 [00619] 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 [00619] se consignará dicho importe precedido del signo menos (-).
- \* Si, por el contrario, el líquido resultante de la declaración originaria fue a devolver, en la clave [00619] 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 [00619] es aplicable para la clave [00620] en relación a las cuantías correspondientes a las Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra, en tanto que la clave [00619] 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 contribuyente considera que ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, el contribuyente 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 (BOE del 18). En tales casos no procederá la presentación de declaraciones complementarias.*

**Claves 00083 y 01332** Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.2 LIS)

En el caso en que el contribuyente sea acreedor de cualquiera de las deducciones del artículo 35 de la LIS (por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) mediante la opción y de acuerdo con los requisitos previstos en el artículo 39 de la LIS y que, asimismo según lo dispuesto en este apartado, por insuficiencia de cuota obtenga su importe por abono de la Administración tributaria en el período impositivo objeto de declaración, deberá consignar tal importe en esta clave [00083].

Asimismo, los contribuyentes que se encuentren en el caso de insuficiencia de cuota por la aplicación de la opción prevista en el apartado 2 del artículo 39 de la LIS, y obtengan dicho

importe por abono de la Administración tributaria en el período impositivo objeto de declaración, deberán consignar tal importe en esta clave [00083].

El importe total correspondiente a este abono se recoge en la clave [01234] ubicada en la página 18 del modelo 200.

**Claves 01200, 01042 y 01333** Abono de deducciones por producciones extranjeras (art. 39.3 LIS)

En el supuesto en que el contribuyente sea acreedor de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS (por producciones extranjeras) mediante la opción prevista en el apartado 3 del artículo 39 de dicha ley, y que, asimismo según lo dispuesto en este apartado, por insuficiencia de cuota obtenga su importe por abono de la Administración tributaria en el período impositivo objeto de declaración, deberá consignar tal importe en esta clave [01200].

En caso de que el contribuyente tribute exclusivamente en la Administración del Estado, el importe de la casilla [01200] coincidirá con el importe de la casilla [01042].

Por el contrario, si tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral Navarra deberá consignar el importe en la casilla [01333]. Para la cumplimentación de esta clave se abrirá por el programa de la página 26.

**Claves 00621 y 00622** Líquido a ingresar o a devolver

En la clave [00621] se hará constar, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[00621] = [00611] + [00615] + [00633] + [00617] + [00619] + [00083] + [01042]$$

En su caso, en la clave [00622] se consignará, con su signo, el resultado de efectuar la siguiente suma algebraica:

$$[00622] = [00612] + [00616] + [00642] + [00618] + [00620] + [01332] + [01333]$$

En todo caso, cuando de dicha operación se obtenga una cantidad positiva en las claves [00621] y/o [00622], 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 en 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 (-).*

**Clave 01020 y 01043** Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)

Estas casillas se cumplimentarán en el caso en el que el contribuyente sea acreedor de un crédito exigible frente a la Administración Tributaria, de activos por impuesto diferido en los

términos previstos en el artículo 130 de la LIS y opte por el abono previsto en dicho artículo. Según lo establecido en este artículo, los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, cuando se de cualquiera de las siguientes circunstancias:

- 1) Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

- 2) Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

Asimismo, los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible, las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se refiere el primer párrafo de este apartado.

Según lo dispuesto en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, este régimen establecido en el artículo 130 de la LIS resultará también aplicable a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

En las casillas correspondientes a las claves [00120] y [01043] se consignará únicamente del importe del crédito exigible frente a la Administración Tributaria, la cantidad por la cual se solicita el abono.

El procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública se desarrolla en el artículo 69 del RIS.

### **Clave 01021 y 01044** Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)

Estas casillas se cumplimentarán en el caso en el que el contribuyente sea acreedor de un crédito exigible frente a la Administración Tributaria, de activos por impuesto diferido en los términos previstos en el artículo 130 de la LIS y opte por la compensación prevista en dicho artículo. Según lo establecido en este artículo, los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, cuando se de cualquiera de las siguientes circunstancias:

1) Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

2) Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

Asimismo, los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración Tributaria cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible, a partir del primer período impositivo que se inicie en 2014, las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se refiere el primer párrafo de este apartado.

Según lo dispuesto en la disposición transitoria trigésima tercera de la LIS, este régimen establecido en el artículo 130 de la LIS resultará también aplicable a los activos por impuesto diferido generados en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

En las casillas correspondientes a las claves [01021] y [01044] se consignará únicamente del importe del crédito exigible frente a la Administración Tributaria, la cantidad por la cual se solicita su compensación.

La compensación podrá ser con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión, según establece el artículo 130 de la LIS.

El procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública se desarrolla en el artículo 69 del RIS.



# Capítulo VII

## Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Detalle de bases imponibles negativas y deducciones

<b>Modelo 200</b>	Páginas <b>15 a 19</b>
	Página <b>20</b>

### Sumario

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

Detalle de la compensación de bases imponibles negativas

Deducciones por doble imposición interna RDL 4/2004

Deducciones por doble imposición internacional RDL 4/2004

Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (Disposición Transitoria 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/1995)

Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS

Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias

Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (clave [00590])

Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI y D.T. 24ª.3 LIS )

Orden que debe observarse en la aplicación de las deducciones

Deducciones I + D + i excluidas del límite. Opción art. 39.2 LIS

Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos

Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.1 LIS) y deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.2 LIS)

Reserva de capitalización

Reserva de nivelación

Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS. Conversión de activos por Impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria (art. 130 LIS)

Traslado de las cantidades consignadas en las claves [00584], [00585], [00588], [01039], [00565], [00590], [00082], [01040] y [01041]

## Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

En relación con la limitación en la deducibilidad de gastos financieros regulada en el artículo 16 de la LIS<sup>(1)</sup>, que puede suponer en el período impositivo objeto de declaración (iniciado a partir de 1 de enero de 2015) la correspondiente corrección del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (de las referidas en el capítulo V de este manual) respecto de las claves [00363] y [00364], de la página 12 del modelo 200, en la página 20 del mismo se contienen los tres apartados siguientes.

Las entidades que por tributar en el Régimen de consolidación fiscal, hayan marcado las claves [00009] y [00010] de la página 1 del modelo 200 deben cumplimentar los datos referidos a las claves [00363] y [00364] mencionadas, pero no deben cumplimentar los datos de la página 20 del modelo 200, sino que esta clase de datos los deberán hacer constar en las páginas correspondientes del modelo 220.

### **Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15.g, h) y j) LIS)**

En este apartado, en el que se detallan los conceptos señalados en las letras a) a m), respecto de los que, en su caso, el contribuyente deberá cumplimentar las casillas respectivas (claves [01240], [01241]; [01242] y [01243]; [01244], [01245] a [01248]; [01249] a [01254]; [01255]; [01256] y [01257]; y [01258] y [01259]).

Todos esos conceptos, que en determinados casos algunos conllevan operaciones aritméticas respecto de otros, se corresponden con lo establecido en los apartados 1, 2, y 3 del referido artículo 16.

Destaca como novedad el límite adicional establecido en el artículo 16.5 de la LIS en relación con los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades. Estos gastos se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los cuatro años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

### **Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir**

En este apartado, la entidad deberá de consignar en la columna “Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período. Por límite 16.5 y 83 LIS “ los gastos financieros, pendientes de períodos anteriores, derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que no fueron deducibles en períodos anteriores por aplicación de los límites establecidos en los artículos 16.5 o 83 de la LIS. Las filas correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2015\*\*, permanecerán cerradas para el período impositivo 2015, y no se deberán de cumplimentar.

(1) En la resolución de 16 de julio de 2012 de la Dirección General de Tributos, en relación con limitación de la deducibilidad de gastos financieros en el Impuesto sobre Sociedades, se contienen criterios interpretativos para la aplicación práctica de este artículo.

La casilla 01202, sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.

En la casilla 01212, se recogerá el total de esta columna.

En la columna “Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período. Resto”, se incluirán los gastos financieros netos, pendientes de períodos anteriores, que no hayan sido objeto de deducción por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS, y los gastos financieros, pendientes de períodos anteriores, derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, que cumpliendo el límite de los artículos 16.5 o 83, no fueron deducibles por aplicación del límite previsto en el artículo 16.1 de la LIS.

En este sentido, en la casilla 01188, se consignarán los gastos financieros netos que en el período impositivo de 2012, estuvieran pendientes, de acuerdo con lo señalado, de períodos anteriores. En la casilla 01193, los gastos financieros netos que en el período impositivo de 2013, estuvieran pendientes, de acuerdo con lo señalado, de períodos anteriores. En la casilla 01198, los gastos financieros netos que en el período impositivo de 2014, estuvieran pendientes, de acuerdo con lo señalado, de períodos anteriores. En la casilla 01203, los gastos financieros netos que en otro período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado, estuvieran pendientes, de acuerdo con lo señalado, de períodos anteriores.

En la casilla 01213, se recogerá el total de esta columna.

En la columna “Aplicado en esta liquidación”, se deberá de incluir los gastos financieros netos y los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, pendientes de períodos anteriores, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, que hayan sido objeto de deducción, en el período impositivo, por cumplir el límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS, y, en su caso, el previsto en los artículos 16.5 o 83 de la LIS para los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones.

Así, deberán de figurar en la casilla 01189, los gastos financieros netos y los derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios, que hayan sido objeto de deducción, conforme a lo señalado anteriormente, en el período impositivo de 2012.

En la casilla 01194, los gastos financieros netos y los derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios, que hayan sido objeto de deducción, conforme a lo señalado anteriormente, en el período impositivo de 2013.

En la casilla 01199, los gastos financieros netos y los derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios, que hayan sido objeto de deducción, conforme a lo señalado anteriormente, en el período impositivo de 2014.

En la casilla 01204, los gastos financieros netos y los derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios, que hayan sido objeto de deducción, conforme a lo señalado anteriormente, en otro período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.

La casilla 1209, sólo deberá de cumplimentarse si son objeto de deducción por la entidad, gastos financieros netos y derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios, devengados en el propio período impositivo.

La casilla 01214 recogerá el total de esta columna.

En la columna “pendiente de aplicación en períodos futuros. Por límite 16.5 y 83 LIS” , se incluirán los gastos financieros, pendientes de deducir en períodos impositivos futuros, derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que no deducibles por aplicación de los límites establecidos en los artículos 16.5 o 83 de la LIS.

En la casilla 01205 se consignarán los gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, generados en un período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.

En la casilla 01210 se consignarán los gastos financieros pendientes de aplicación en períodos impositivos futuros, generados en el propio período impositivo 2015, deducibles en los próximos períodos impositivos.

La casilla 01215 recogerá el total de esta columna.

En la columna “Pendiente de aplicación en períodos futuros. Resto”, se incluirán los gastos financieros netos, pendientes de deducir en períodos impositivos futuros, que no hayan sido objeto de deducción por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS, y, asimismo, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, que cumpliendo el límite de los artículos 16.5 o 83, estén pendientes de deducir por aplicación del límite establecido en el artículo 16.1 de la LIS.

Así, figurarán en la casilla 01191 los gastos financieros netos, que en el período impositivo de 2012 estuvieran pendientes de deducir en períodos impositivos futuros.

En la casilla 01196, los gastos financieros netos, que en el período impositivo de 2013 estuvieran pendientes de deducir en períodos impositivos futuros.

En la casilla 01201, los gastos financieros netos, que en el período impositivo de 2014 estuvieran pendientes de deducir en períodos impositivos futuros.

En la casilla 01206, los gastos financieros netos, que en un período impositivo de 2015, inferior a 12 meses y previo al declarado, estuvieran pendientes de deducir en períodos impositivos futuros.

En la casilla 01211, los gastos financieros netos, que en el período impositivo de 2015, estuvieran pendientes de deducir en períodos impositivos futuros

La casilla 01216 recogerá el total de esta columna.

Hay que tener en cuenta que si los gastos financieros netos deducibles en el período (generados en el propio período y en períodos anteriores aplicados) son inferiores al 30% de  $[i1+i2+i3+i4+i5]$ , y a 1.000.000 € el importe a consignar en la casilla [01249] es el 30% de  $[a-b-c-d + e]$  y si son superiores a 1.000.000 € el importe a consignar en la casilla [01249] es el mayor de 30% de  $[i1+i2+i3+i4+i5]$  ó 1.000.000 €.

El límite de 1.000.000 € se debe prorratear, en su caso, en función de los días del período impositivo.

En cuanto a la casilla [01248], si los ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión de capitales propios (casilla [01247]) son superiores a los gastos financieros del período impositivo excluidos aquellos a que se refiere el artículo 15 g), h), y j) de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo no afectados por el artículo 16.5 y 83 de la LIS, a los gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por los artículos 16.5 y 83 de la LIS y a los gastos financieros netos del período no deducibles por aplicación del límite de los artículos 16.5 y 83 de la LIS (casillas

[01246], [01245], [01240] y [01243], respectivamente), el importe a consignar en la casilla [001248] es cero.

Por último, y en su caso, en la fila «Total» se recogerán los respectivos totales relativos a cada una de las tres columnas referidas.

### **Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado**

Las cantidades a consignar en este apartado de la página 20 del modelo 200 serán las que en todos y cada uno de los casos se correspondan con la diferencia, entre el límite establecido en el apartado 1 del artículo 16 de la LIS y los gastos financieros netos, a que se refiere el apartado 2 de ese artículo y con arreglo a lo dispuesto en este último apartado.

Para cada una de las columnas respectivas y por cada fila relativa al ejercicio de generación, la entidad declarante deberá consignar en su caso, cada uno de los importes correspondientes. Columna «Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período»:

- a) En la casilla [00890] correspondiente a 2012 se deberá consignar el importe, generado en el año 2012 y que esté pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- b) En la casilla [00503] correspondiente a 2013 se deberá consignar el importe, generado en el año 2013 y que esté pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- c) En la casilla [00273] correspondiente a 2014 se deberá consignar el importe, generado en el año 2014 y que esté pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- d) En la cumplimentación de la casilla [00955] de 2015 la cantidad a consignar en ella será la que haya sido generada en el período impositivo a que se refiere dicha fila y que esté pendiente de aplicar al inicio del período impositivo objeto de declaración.
- e) Si se trata de la casilla [01217] de 2015, se deberá incluir en ella la cantidad generada en el período impositivo objeto de declaración.

Columna «Aplicado en esta liquidación»:

- a) En la casilla [00891] correspondiente a 2012 se deberá incluir la parte del importe consignado en la casilla de la columna precedente, de ese mismo año, 2012, que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- b) En la casilla [00522] correspondiente a 2013 se deberá incluir la parte del importe consignado en la casilla de la columna precedente, de ese mismo año, 2013, que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- c) En la casilla [00274] correspondiente a 2014 se deberá incluir la parte del importe consignado en la casilla de la columna precedente, de ese mismo año, 2014, que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- d) En la cumplimentación de la casilla [00956] de 2015 se deberá consignar en ella la parte de la cantidad consignada en la casilla de esa misma fila y perteneciente a la columna «Pendiente de aplicación a principio del período» que se aplique en el período impositivo objeto de declaración.
- e) Si se trata de la casilla [01218] de 2015, se deberá incluir en ella la cantidad que se aplica en el período impositivo objeto de declaración de la generada en el mismo.

Columna «Pendiente de aplicación en períodos futuros»:

- a) En la casilla [00892] correspondiente a 2012 se deberá consignar la diferencia positiva de los importes de las dos casillas de las columnas precedentes y correspondientes a 2012.
- b) En la casilla [00523] correspondiente a 2013 se deberá consignar la diferencia positiva de los importes de las dos casillas de las columnas precedentes y correspondientes a 2013.
- c) En la casilla [00275] correspondiente a 2014 se deberá consignar la diferencia positiva de los importes de las dos casillas de las columnas precedentes y correspondientes a 2014.
- d) En la cumplimentación de la casilla [00957] de 2015 se deberá consignar en ella la parte de la cantidad consignada en la casilla de esa misma fila y perteneciente a la columna «Pendiente de aplicación a principio del período» que no se aplique en el período impositivo objeto de declaración y quede pendiente de aplicación en períodos futuros.
- e) Si se trata de la casilla [01219] de 2015 se deberá consignar en ella la cantidad que, de la generada en el período impositivo objeto de declaración y por no ser aplicada en él, quede pendiente de aplicar en períodos futuros.

La fila superior de las dos de 2015 (de la columna «Ejercicio de generación») corresponderá en todo caso a un período impositivo de generación inferior a doce meses, iniciado dentro del año 2015 y concluido previamente al inicio del período impositivo que es objeto de declaración.

La fila inferior de las dos de 2015 (de «Ejercicio de generación») corresponderá en todo caso al período impositivo iniciado dentro del año 2015 y que es objeto de declaración.

En cualquier caso, la cumplimentación de este cuadro solamente deberá efectuarse cuando se apliquen en el ejercicio exceso de límites de beneficio operativo procedentes de ejercicios anteriores o cuando deba figurar algún importe en la columna que recoge los excesos sobre el límite de beneficio operativo pendientes de aplicar en períodos futuros.

Por último, en la fila «Total» se recogerán los respectivos totales relativos a cada una de las tres columnas referidas.

## Detalle de la compensación de bases imponibles negativas

En este apartado la entidad declarante, salvo que se trate de una sociedad cooperativa, respecto del año del cual provienen las bases imponibles negativas pendientes de compensar al inicio del período impositivo objeto de declaración deberá cumplimentar las casillas correspondientes, 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 imponible negativa que, en su caso, haya podido generarse en el propio período impositivo objeto de declaración (no tendrán contenido las claves [01045], [01046] y [01047]); de tal modo que la fila «Compensación de base año 2015<sup>(\*)</sup>» solamente deberá cumplimentarse si la entidad declarante tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2015 pero inferior a 12 meses y previo al período impositivo que es objeto de declaración. Deberá tenerse en cuenta que en el caso de entidades cuyo período impositivo no se corresponda con el año natural o que tengan período impositivo partido las bases imponibles negativas de períodos anteriores pendientes de compensación deberán incluirse como procedentes del año en que el ejercicio se haya iniciado.

El total de los importes correspondientes a las claves de las tres columnas relativas a los conceptos referidos se recogerán al pie de cada una de dichas columnas, en las claves [00670],

[00547] y [00671]. El total de la columna «Aplicado en esta liquidación» (clave [00547]), se trasladará a la clave [00547] de la página 13 del modelo 200 (liquidación II). No obstante, las entidades navieras que tributen en el régimen especial en función del tonelaje (que deberán haber marcado la clave [00022] de la página 1 del modelo 200) no deberán efectuar de ese modo el traslado a la clave [00547] de la página 13 del modelo 200, sino que el total consignado en la clave [00547] de la página 15 del modelo 200 deberán minorarlo en el importe consignado en la clave [00632] de la página 21 del modelo 200, y la cuantía resultante de tal minoración deberá ser la que consignen en la clave [00547] de la página 13 de dicho modelo.

No obstante, para los contribuyentes 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 inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, en la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere la letra g) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS se tendrán en consideración las siguientes especialidades:

- La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.
- La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

## Deducciones por doble imposición interna RDL 4/2004

### Consideraciones generales

En este apartado se deberán consignar las deducciones para evitar la doble imposición interna que han podido trasladarse a períodos impositivos futuros, agrupadas según se trate de saldos pendientes de períodos impositivos anteriores.

### Estructura de este apartado

La columna deducción pendiente 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 cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 ó 2014, del bloque «D.I. interna ejerc. anteriores», se consignará en la respectiva clave de esta columna el saldo de la correspondiente deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo que es objeto de liquidación, pero teniendo en cuenta que en todo caso dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de gravamen del período impositivo en que se generó la deducción.

En la columna TIPO GRAVAMEN PERÍODO GENERACIÓN las claves correspondientes serán objeto de cumplimentación recogiendo el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente declarante beneficiario de la deducción en el período impositivo en que ésta se generó.

En la columna 2015 DEDUCCIÓN PENDIENTE se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores.

En todo caso en que el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó sea distinto del tipo de gravamen por el que tribute en el período impositivo objeto de liquidación, el importe que deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de la columna «Deducción pendiente» por la fracción «tipo de gravamen 2015<sup>(1)</sup>/tipo de gravamen período de generación».

De acuerdo con el apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, el importe de las deducciones establecidas en esa disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1 b) y 32.3 del RDL 4/2004, se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que se aplique.

Si ambos tipo de gravamen son iguales, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la casilla correspondiente de la columna «2015 deducción pendiente».

La columna de cumplimentación APLICADO EN ESTA LIQUIDACIÓN tiene por objeto recoger la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la columna «2015 deducción pendiente» que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración.

La columna de cumplimentación PENDIENTE DE APLICACIÓN EN PERÍODOS FUTUROS sirve para recoger la parte de deducción correspondiente de la columna «2015 deducción pendiente» que no se ha trasladado a la columna «Aplicado en esta liquidación», 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 2008» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2008 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. interna 2009» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2009 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. interna 2010» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2010 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. interna 2011» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2011 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

---

(1) En general, el tipo de gravamen 2015 se obtendrá dividiendo el importe de la clave [00562] por el de la clave [00552], ambas claves de la página 13 del modelo 200.

La fila «D. I. interna 2012» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2012 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. interna 2013» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2013 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. interna 2014» está prevista para las deducciones por doble imposición interna de acuerdo con el artículo 30 del RDL 4/2004, generadas en 2014 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32 del RDL 4/2004, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación del apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

La suma de los importes consignados en las claves [00847], [00283], [00703], [00187], [00026], [00715] y [00737] se recogerá en la casilla de la clave [00570] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [00570], de su página 14, de liquidación.

## Deducciones por doble imposición internacional RDL 4/2004

### Consideraciones generales

En este apartado deberán consignarse las deducciones para evitar la doble imposición internacional generadas en los ejercicios 2008 a 2014 que han podido o pueden trasladarse a períodos impositivos futuros.

#### *Importante:*

*En el primer bloque de estas deducciones que figura en la página 15 del modelo 200, relativo a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores («D.I. internac. ejerc. anteriores»), la fila correspondiente a «D.I. internacional 2014» solamente deberá ser objeto de cumplimentación, en su caso, cuando el contribuyente haya iniciado más de un período impositivo en el año 2014, en cuyo supuesto en dicha fila podrán consignarse los importes que se refieran a las deducciones que hayan sido generadas en períodos impositivos iniciados en 2014 con anterioridad al período impositivo que es objeto de liquidación (e iniciado asimismo en el año 2015). En ningún caso se consignarán en dicha fila los importes que se refieran a las deducciones generadas en el período impositivo que es objeto de liquidación (e iniciado en el año 2015).*

### Estructura de este apartado

La columna *DEDUCCIÓN PENDIENTE* tiene por objeto recoger la siguiente información relativa a esta clase de deducción.

Si se trata de una deducción generada en cualquiera de los períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación e iniciados en 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 ó 2014 del bloque «D.I. internac. ejerc. anteriores», se consignará en cada clave de esta columna el saldo correspondiente a la deducción que estaba pendiente de aplicación al inicio del período impositivo objeto de liquidación.

No obstante, si la deducción se ha generado conforme a lo establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 31 del RDL 4/2004, deberá tenerse en cuenta que dicho saldo ha de ser el relativo al tipo de gravamen del período impositivo en que se generó, teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS.

La columna *TIPO GRAVAMEN PERÍODO GENERACIÓN* tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributó el contribuyente 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 sea el período impositivo objeto de liquidación.

La fila *TIPO GRAVAMEN 2015* tiene por objeto recoger el tipo de gravamen por el que tributa el contribuyente en el período impositivo objeto de liquidación (e iniciado éste en 2015).

En la columna 2015 *DEDUCCIÓN PENDIENTE* se recogerán los importes referidos a las deducciones pendientes de ejercicios anteriores.

En el supuesto de deducciones generadas conforme al artículo 31.1.b) del RDL 4/2004 y el tipo de gravamen aplicable por el contribuyente beneficiario de la deducción en el período impositivo en que la misma se generó sea distinto del tipo de gravamen por el que tributa en el período impositivo objeto de liquidación, el importe que deberá consignar en esta columna será el resultante de multiplicar el de la casilla correspondiente de la columna «Deducción pendiente» por la fracción: tipo de gravamen 2015<sup>(1)</sup>/tipo de gravamen período de generación.

En cuanto al tipo de gravamen a considerar, debe tenerse en cuenta lo establecido en el apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS.

En todo caso de generación de la deducción conforme al artículo 31.1.a) del RDL 4/2004 o, en el caso de haberse generado conforme al artículo 31.1.b) del RDL 4/2004 solamente cuando el tipo de gravamen del período impositivo de generación sea igual al del período impositivo objeto de liquidación, el importe consignado en la columna «Deducción pendiente» será igual al que se consigne en la casilla correspondiente de la columna «2015 deducción pendiente».

La columna de cumplimentación *APLICADO EN ESTA LIQUIDACIÓN* tiene por objeto recoger la parte (o la totalidad en su caso) del importe correspondiente de la anterior columna «2015 deducción pendiente» que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de liquidación.

La columna de cumplimentación *PENDIENTE DE APLICACIÓN EN PERÍODOS FUTUROS* sirve para recoger la parte de la deducción correspondiente de la columna «2015 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.

---

(1) En general, el tipo de gravamen 2015 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.

## **D.I. internacional ejercicios anteriores**

La fila «D. I. internacional 2005» está prevista para las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 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 las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 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 las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 generadas en 2007 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2008» está prevista para las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 generadas en 2008 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2009» está prevista para las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004 generadas en 2009 y que resultaron trasladables a períodos impositivos posteriores por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2010» está prevista para recoger las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en 2010 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2011» está prevista para recoger las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en 2011 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2012» está prevista para recoger las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en 2012 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2013» está prevista para recoger las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en 2013 y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

La fila «D. I. internacional 2014» será objeto de cumplimentación, en su caso, para recoger las deducciones por doble imposición internacional de acuerdo con lo establecido en los artículos 31 y 32 del RDL 4/2004, generadas en 2014 en períodos impositivos anteriores al que es objeto de liquidación y que resultaban trasladables a períodos impositivos futuros por insuficiencia de cuota íntegra.

De acuerdo con el primer párrafo del apartado 4 de la disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32, del RDL 4/2004, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a

1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

La suma de los importes consignados en las claves [00638], [00894], [00286], [00826], [00002], [00029], [00718], [00723], [00741] y [00136] se recogerá en la casilla de la clave [00572] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [00572], de su página 14, de liquidación.

## D.I. internacional 2015

En este bloque se recogen las deducciones para evitar la doble imposición internacional, generadas en el período impositivo objeto de liquidación 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.

- **Doble imposición jurídica: Impuesto soportado por el contribuyente (artículo 31 LIS)**

Cuando en la base imponible de un contribuyente 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<sup>(1)</sup>.

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.

Por su parte y de acuerdo con el artículo 31.2 de la LIS, "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".

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

Tratándose de sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, el tipo de gravamen aplicable será el que corresponda (20/25 por 100 ó 28/30 por 100) en función del carácter cooperativo o extracooperativo de cada una de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero.

---

(1) Para la determinación de este importe deberá tenerse en cuenta, en su caso, la reducción de las rentas procedentes de activos intangibles regulada en el artículo 23 de la LIS.

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 de la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, o de entidades de nueva creación constituidas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2014 a las que sea de aplicación la escala de gravamen establecida en la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS y que tributen con arreglo a la escala de gravamen correspondiente, 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 contribuyente 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 para cada uno de los mismos.

La aplicación de esta deducción tiene como límite el importe de la cuota íntegra (clave [00562]).

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

**Ejemplo:**

La entidad declarante, residente en España, que tributa al tipo general del impuesto, ha realizado durante 2015 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 (28% s/ 17.000): 4.760

Deducción aplicable: 4.760 (la menor entre 4.760 y 5.000)

Reflejando los datos anteriores en el esquema de determinación de la deducción por doble imposición internacional:

País/Establec. permanente	Rentas 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	4.760	4.760

(\*) Si se tratase de entidades a las que sea aplicable la escala de gravamen de la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, o que apliquen la escala del tipo de gravamen reducido de entidades de nueva creación a que se refiere la disposición transitoria vigésima segunda 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.

- **Doble Imposición Económica: Dividendos y participaciones en beneficios (artículo 32 LIS)**

Cuando en la base imponible de un contribuyente 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 contribuyente.

Los requisitos para la aplicación de esta deducción son los siguientes:

- a) La participación directa o indirecta de la entidad declarante en el capital de la entidad no residente que reparte el dividendo o el beneficio debe ser, al menos, del 5 por 100, o bien que el valor de adquisición de la participación, sea superior a 20 millones de euros.
- b) La participación de la entidad declarante en la entidad 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.

Por su parte el apartado 2 del artículo 32 de la LIS establece que:

"1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º La deducción prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar la deducción prevista en el referido apartado 1 en la medida en que conserve el registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior".

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 la participación indirecta en dichas entidades sea, al menos, del 5 por 100 y se cumpla el requisito a que se refiere la letra b) anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

La aplicación de esta deducción tiene como límite el importe de la cuota íntegra (clave [00562]).

***Importante:***

*Esta deducción, juntamente con la deducción por doble imposición internacional jurídica (impuesto soportado por el contribuyente) 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 sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 del artículo 31 de la LIS.*

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse de las cuotas íntegras de los períodos impositivos siguientes.

**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 2015, en que no ha tenido participación alguna en ninguna otra entidad no residente, y que no se acogió a la tributación por los gravámenes especiales de las disposiciones adicionales decimoquinta y decimoséptima del RDL 4/2004, 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 jurídica: impuesto soportado por el contribuyente (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 [00163] y [00165]: 800
- Internacional económica: dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 LIS) 2.000  
 A incluir en las claves [00167] y [00169]: 2.000

Límite de las dos deducciones:

Cuota íntegra que correspondería pagar en España si las rentas se hubieran obtenido en territorio español  
 $10.000 \times 0,28 = 2.800$   
 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 [00573]: 2.800

La suma de los importes consignados en las claves [00165] y [00169] se recogerá en la casilla de la clave [00573] de la página 15 del modelo 200 y deberá trasladarse a la casilla de la misma clave, [00573], de su página 14, de liquidación.

**Deducciones con límite porcentual sobre cuota. Disposiciones comunes**

**Consideraciones generales**

Estos apartados están destinados a reflejar las siguientes deducciones:

- Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios a la que se refieren la disposición transitoria 24ª.7 de la LIS y los artículos 42 del RDL 4/2004 y 36 ter de la Ley 43/95 (página 16 del modelo).
- Deducciones a que se refieren la disposición transitoria 24ª.1 de la LIS (página 16 del modelo 200).

- 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 Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS y en el artículo 27 bis de la Ley 19/1994, aparte de la prevista en los artículos 42 RDL 4/2004 y 36.ter de la Ley 43/1995, y las que se computan conjuntamente con ellas conforme al 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 (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, (página 19 del modelo 200).
- En relación con las entidades SOCIMI, conforme a la modificación efectuada por la Ley 16/2012 del artículo 9 de la Ley 11/2009, las entidades que opten por el régimen especial de SOCIMI que tributen al tipo del 0%, no les resultará de aplicación el régimen de deducciones establecidas en el capítulo IV título VI previsto en la LIS.

No obstante, debe tenerse en cuenta que la deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos no está limitada por ningún límite porcentual de la cuota íntegra, aunque si tiene el límite del importe de dicha cuota íntegra (no obstante, sí está afectada la base de la deducción 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 contribuyentes 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 114 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 DEDUCCIONES» 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 [00582] 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 a cumplimentar (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 última (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 [00582]) los límites que, en cada caso, establecen las normas reguladoras de los distintos regímenes de deducción.

### **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (disposición transitoria 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/95)**

La disposición transitoria 24ª.7 de la LIS y el artículo 42 del RDL 4/2004 (o, en su caso, el artículo 36 ter de la Ley 43/1995) regulan la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Según lo dispuesto en la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS en su apartado séptimo, las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del RDL 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

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 2015 son los siguientes:

- 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 contribuyente 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 del artículo 42 del RDL 4/2004 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 del RDL 4/2004.
- 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 del RDL 4/2004, 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 contribuyente 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 del artículo 42 del RDL 4/2004 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 del RDL 4/2004 acogidas al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII del RDL 4/2004. Tampoco se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad del mismo grupo en el sentido del artículo 16 del RDL 4/2004, 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 contribuyente. 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 contribuyente, 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 del RDL 4/2004, 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 del RDL 4/2004.

Como requisito formal, los contribuyentes 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 del RDL 4/2004. 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 del RDL 4/2004, 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 contribuyente 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 del RDL 4/2004.

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 la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen o a la escala prevista en el artículo 114 del RDL 4/2004.

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.

No obstante, en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 del artículo 42 del RDL 4/2004 serán, respectivamente, del 10 y del 15 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro de 2015.

#### □ Informa:

Porcentaje aplicable en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Las entidades que tributen con arreglo a la escala prevista en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004, por reunir los requisitos exigidos en la misma, podrán aplicar el porcentaje del 12 por 100 en la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

#### - 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 contribuyentes 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 antiguo Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

#### *Importante:*

*Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y 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, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.*

*En el supuesto de entidades que tengan deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar procedentes de la aplicación del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, el límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley se aplicará sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones aplicadas.*

#### - Cumplimentación del modelo

Los declarantes que tengan derecho a esta deducción deberán cumplimentar el apartado específico, «Deducciones disposición transitoria 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 text Ley 43/95», que para la misma figura en la página 16 del modelo 200.

A estos efectos, deberán hacer constar en la clave [00835] el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2002, por aplicación de lo previsto en el apartado 5 de la disposición transitoria tercera del RDL 4/2004 y que no pudo incluirse en la liquidación relativa a los ejercicios iniciados en 2002, quedando pendiente para ejercicios futuros. En la clave [00836] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00837] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00838] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2003. En la clave [00839] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00840] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00932] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2004. En la clave [00933] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00934] el importe que quede pendiente para períodos futuros.

En la clave [00297] se hará constar el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2005. En la clave [00298] se hará constar la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00299] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00090] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2006. En la clave [00091] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en la liquidación del período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00092] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00004] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2007. En la clave [00005] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00006] el importe que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00031] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2008. En la clave [00032] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00033] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00022] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2009. En la clave [00023] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00024] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00040] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2010. En la clave [00041] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00042] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00138] se consignará el importe de la deducción que se generó en el ejercicio 2011. En la clave [00139] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00140] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00141] se consignará el importe de la deducción que se ha generado en el ejercicio 2012. En la clave [00142] se consignará la parte de dicho importe que se aplica

en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00143] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00188] se consignará el importe de la deducción que se ha generado en el ejercicio 2013. En la clave [189] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00190] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00803] se consignará el importe de la deducción que se ha generado en el ejercicio 2014. En la clave [00804] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00805] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

En la clave [00700] se consignará el importe de la deducción que se ha generado en el ejercicio 2015. En la clave [00708] se consignará la parte de dicho importe que se aplica en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00709] la parte que queda pendiente para períodos futuros.

Las claves [01055], [01056] y [01057], únicamente se cumplimentarán cuando la sociedad tenga dos períodos impositivos en el ejercicio 2015 y tenga deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en el 2015.

En la clave [00700] 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 [00708] se hará constar el importe que se aplica efectivamente, y en la clave [00709] el importe que quede pendiente para períodos futuros. La aplicación de los correspondientes saldos pendientes se ha de efectuar en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos, contados a partir de la finalización del período impositivo en que se generaron.

En las casillas [00841], [00585] y [00843], deberá de aparecer el importe total «Deducción pendiente/generada», «Aplicado en esta liquidación» y «Pendiente de aplicación en períodos futuros», respectivamente.

## Deducciones disposición transitoria 24<sup>a</sup>.1 LIS

Este apartado recoge la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material de 1996 establecida en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para la cual el contribuyente se acogió a la opción prevista 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, de modo que la deducción es aplicable en los períodos impositivos en que se realicen los pagos, en las condiciones y requisitos establecidos en la citada norma.

El apartado 1 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS ha establecido un límite conjunto del 35 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones (clave [00582]), 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.

## Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias

En relación con este apartado de la página 22 del modelo 200, véase lo dicho a propósito de la cumplimentación de las claves [00403] y [00404], en el capítulo V de este Manual.

### Deducciones por inversiones en Canarias acogidas al régimen de la Ley 20/1991 (clave [00590])

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 LIS y en tanto sean equivalentes a las recogidas en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, se aplicarán con las particularidades establecidas en la Ley 20/1991, respetando el límite del 60 por 100 sobre la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [00582]).

No obstante lo anterior, dicho límite conjunto del 60 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 LIS 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.

Para las restantes deducciones aplicables en el régimen general se aplicarán los porcentajes y límites que establece dicho régimen general.

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 2015 un límite independiente del 50 por 100 de la citada cuota (clave [00582]).

No obstante, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, las cantidades no deducidas se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos que concluyan en los 15 años sucesivos e inmediatos.

A continuación se reproducen de forma resumida los tipos de deducción y los límites aplicables en este régimen para los períodos impositivos iniciados dentro de 2015.

Modalidades de deducción		Deducción	Límite <sup>(2)</sup>
Inversiones en elementos del inmovilizado material, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad <sup>(1)</sup>		25 por 100	50 por 100
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad		9.000/12.000 euros persona/año de incremento	60/90 por 100
Gastos investigación y desarrollo <sup>(3)</sup>		45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	
Gastos innovación tecnológica <sup>(4)</sup>		45 por 100	
Inversiones en producciones cinematográficas y de series audiovisuales	Productor de la obra	40% respecto del primer millón de base de la deducción y 38% sobre el exceso de ese importe	5,4 millones de euros
	Coproducción <sup>(5)</sup>	según porcentaje de participación en la producción cinematográfica	
Productores encargados de la ejecución de una producción extranjera (art. 36.2 LIS) y (art. 94.1 a) Ley 20/1990)		35 por 100	4,5 millones de euros
Producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales (art. 94.1 a) Ley 20/1990)		40 por 100	900.000 euros

**(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 contribuyente, 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 contribuyente 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) En el supuesto de establecimientos permanentes a que se refiere el apartado 2 del artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, así como en el caso de deducciones a las que no son de aplicación los porcentajes y límites de deducciones incrementadas, 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) Estas deducciones no estarán sujetas al límite (60/90 por 100) en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.

(4) Esta deducción no estará sujeta al límite (60/90 por 100) en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.

(5) La coproducción sólo podrá practicar esta deducción cuando participe en una producción española de largometraje cinematográfico y según el porcentaje de participación.

Por otra parte y de acuerdo con la disposición adicional 14ª de la Ley 19/1994, el importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental a que se refiere el apartado 1 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, no podrá ser superior a 5,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a que se refiere el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 4,5 millones de euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales a que se refiere el apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 900.000 euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

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 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, 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 50 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [00582]). Este límite es independiente de los correspondientes a las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS y a la deducción por inversión en activos fijos de 2015.

## **Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tít. VI y DT 24ª.3 LIS)**

Según lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del RDL 4/2004, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de la LIS. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del RDL 4/2004, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

Para cada año de los comprendidos entre 1997 y 2014 se recogen las deducciones generadas en ellos y que, por insuficiencia de cuota, su aplicación se puede efectuar en períodos impositivos futuros, dentro del plazo correspondiente establecido en la normativa aplicable, así como, en su caso, en los supuestos en que el inicio del cómputo de dicho plazo se haya diferido conforme a lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades o en el artículo 44 del RDL 4/2004, o en el artículo 39 de la LIS.

En los períodos impositivos iniciados antes de 25 de junio de 2000 las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 podían aplicarse en los que concluyeran en los cinco años inmediatos y sucesivos a partir del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total.

En los períodos impositivos iniciados entre 25 de junio de 2000 y 31 de diciembre de 2001 las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se podían aplicar en los que concluyesen en los diez años inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 ese plazo era de cinco años.

En los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002 las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, así como aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se pueden aplicar en los que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos a partir del fin del período impositivo en que se hubieran generado y no aplicado su importe total. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 o de la LIS ese plazo era de diez años.

De las deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 del RDL 4/2004), las cantidades correspondientes a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012 no aplicadas en ellos, se podrían aplicar en los períodos impositivos que concluyesen en los dieciocho años inmediatos y sucesivos. Para las demás deducciones del Capítulo IV del Título VI del RDL 4/2004 e igualmente iniciadas a partir de 1 de enero de 2012, ese plazo es de quince años, conforme a lo dispuesto en el artículo 44 del RDL 4/2004.

A su vez, de acuerdo con el artículo 39 de la LIS, las cantidades correspondientes a la deducción por investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 de la LIS) podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los dieciocho años inmediatos y sucesivos, y para las demás deducciones del capítulo IV del título VI de la LIS ese plazo es de quince años". Por último, podría plantearse añadir lo establecido en el apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS que establece que "Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y 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, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley.

Las deducciones pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que comenzase tras haberse iniciado la vigencia de la respectiva norma modificadora del plazo, son aplicables (cumpliendo los requisitos pertinentes) hasta completar el nuevo plazo correspondiente contado a partir de la finalización del período impositivo en que se generaron las deducciones.

**1997:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo generadas en el período impositivo 1997 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por esos mismos conceptos, generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 1997 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**1998:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo generadas en el período impositivo 1998 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por esos mismos conceptos, generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 1998 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**1999:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo generados en el período impositivo 1999 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por esos mismos conceptos, generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 1999 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2000:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica generados en el período impositivo 2000 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2000 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2001:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones por gastos en investigación científica e innovación tecnológica y por inversiones en tecnologías de la información y la comunicación, generados en el período impositivo 2001 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2001 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2002:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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 generados en el período impositivo 2002 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2002 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2003:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, Año Santo Jacobeo 2004 y Caravaca Jubilar 2003, generados en el período impositivo 2003 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2003 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2004:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, Año Santo Jacobeo 2004, XV Juegos del Mediterráneo Almería 2005, IV Centenario del Quijote y Copa América 2007, generadas en el período impositivo 2004 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2004 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

**2005:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones destinadas a protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2005 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2006:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2006 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2007:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2007 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2008:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, 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 generadas en el período impositivo 2008 y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2008 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2009:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, Alicante 2008 Vuelta al Mundo a Vela, Barcelona World Race, 33ª Copa del América, Guadalquivir Río de Historia, Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812, Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Londres 2012, Año Santo Xacobeo 2010, IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada y Año Jubilar Calceatense, Caravaca Jubilar 2010, Alzheimer Internacional 2011, Año Hernandiano Orihuela 2010, Centenario de la Costa Brava y Symposium Conmemorativo del 90 Aniversario del Salón Internacional del Automóvil de Barcelona 2009 generadas en el período impositivo 2009 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2009 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2010:**

Se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, 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, Barcelona World Race, 33ª Copa del América, Guadalquivir Río de Historia, Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812, Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Londres 2012, Año Santo Xacobeo 2010, IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada y Año Jubilar Calceatense, Caravaca Jubilar 2010, Alzheimer Internacional 2011, Año Hernandiano Orihuela 2010, Centenario de la Costa Brava y Symposium Conmemorativo del 90 Aniversario del Salón Internacional del Automóvil de Barcelona 2009, Misteri de Elx, Año Jubilar Guadalupense 2010, Jornadas Mundiales de la Juventud 2011, Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada, Solar Decathlon Europe 2010 y 2012, Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2011 y Competición tecnológica internacional Google

Lunar X Prize generadas en el período impositivo 2010 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2010 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2011:**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, Barcelona World Race, Guadalquivir Río de Historia, Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812, Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Londres 2012, Alzheimer Internacional 2011, Jornadas Mundiales de la Juventud 2011, Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada, Solar Decathlon Europe 2010 y 2012, Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2011, Competición tecnológica internacional Google Lunar X Prize, 2011, Año Orellana, Mundobasket 2014, Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto de 2013, Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España, IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, El Greco, y VIII Centenario de la Consagración de la Catedral de Santiago de Compostela generadas en el período impositivo 2011 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2011 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2012:**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a la protección del medio ambiente, creación de empleo para trabajadores con discapacidad, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, producciones cinematográficas, bienes de interés cultural, formación profesional, edición de libros, creación de empleo por contratación de menores de 30 años, creación de empleo por contratación de desempleados con prestación por desempleo, Guadalquivir Río de Historia, Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812, Juegos de Londres 2012, Milenio de la fundación del Reino de Granada, Solar Decathlon Europe 2010 y 2012, Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2011, Google Lunar X Prize, Mundobasket 2014, Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto de 2013, IV Centenario del fallecimiento de el Greco, VIII Centenario de la Catedral de Santiago de Compostela, Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europa 2012, Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014, el Arbol es Vida, Año de España en Japón, Plan director recuperación del Patrimonio de Lorca, Patrimonio Joven y 4º Foro Iberoamericano del Patrimonio Mundial, Universiada de Invierno Granada 2015, Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014, Centro Categoría 2 UNESCO en España, Barcelona World Jumping Challenge, Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013, Barcelona Mobile World Capital, 3ª Edición de la Barcelona World Race, 40º Aniversario de la Convención del Patrimonio Mundial (París 1972), Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico Las Gabias 2014, 500 años de Bula Papal, 2012 Año de las Culturas, la Paz y la Libertad, Año de la Neurociencia, VIII Centenario de la Batalla de las Navas de Tolosa, Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva), 2014 Año

Internacional de la Dieta Mediterránea y Candidatura de Madrid 2020 y que, por insuficiencia de cuota, no se aplicaron en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2012 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2013:**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a cada una de las deducciones del Cap. IV del Tít. VI del RDL 4/2004, salvo las del artículo 35 que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 44.2 del RDL 4/2004 y que se recogieron en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

Así como los saldos correspondientes a las deducciones por Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada, Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2011, Mundobasket 2014, Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto de 2013, IV Centenario del fallecimiento del pintor Dominicó Theotocópuli, el Greco, Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012, Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014, el Arbol es Vida, IV Centenario de las relaciones España y Japón («Año de España en Japón»), Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca, Universiada de Invierno Granada 2015, Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Poferrada 2014, Barcelona World Jumping Challenge, Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013, Barcelona Mobile World Capital, 3ª Edición de la Barcelona World Race, Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico «Las Gabias 2014», Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva), 2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea; Candidatura de Madrid 2020; Juegos de Río de Janeiro 2016; VIII Centenario Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014); V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa a celebrar en Avila en el año 2015; Año Junípero Serra 2013; Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2014 y Año Jubilar Mariano 2013-2014 en la Real, Ilustre y Fervorosa Hermandad y Cofradía de Nazarenos de Ntra. Sra. del Rosario, Ntro. Padre Jesús de la Sentencia y María Santísima de la Esperanza Macarena en la ciudad de Sevilla y que, por insuficiencia de cuota, no pudieran aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes generados en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo 2013 inicia con el cómputo del plazo para su aplicación.

### **2014:**

Se recogen los saldos correspondientes a las deducciones relativas a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI del RDL 4/2004, salvo las del artículo 35 que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 44.2 del RDL 4/2004 y que se recogieron en el apartado correspondiente de la página 17 bis del modelo 200.

Asimismo se recogen los saldos correspondientes a las deducciones Alicante 2011, Mundobasket 2014, IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, El Greco, Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012, Campeonato del Mundo de Vela Olímpica Santander 2014, Programa «El Arbol es Vida», «Año de España en Japón», Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca, Universiada de Invierno Granada 2015, Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Poferrada 2014, Barcelona World Jumping Challenge, Barcelona Mobile World Capital, 3ª Edición de la Barcelona World Race, Cam-

peonato del Mundo de Tiro Olímpico «Las Gabias 2014», 2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea, Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de «Río de Janeiro 2016», VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela, V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015, Año Santo Jubilar Mariano 2013-2014 a celebrar en la ciudad de Sevilla, Alicante 2014, Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016, Expo Milán 2015, Campeonato del Mundo de Escalada 2014, Gijón, Campeonato del Mundo de Patinaje Artístico Reno 2014, Madrid Horse Week, III Centenario de la Real Academia Española, A Coruña 2015 - 120 años después, IV Centenario de la segunda parte de El Quijote, World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga, Juegos del Mediterráneo de 2017, Sesenta Edición del Festival Internacional de Teatro Clásico de Mérida, Año de la Biotecnología en España y que, por insuficiencia de cuota, no pudieron aplicarse en la liquidación de ese período.

Asimismo, se recogen los saldos pendientes correspondientes a las deducciones generadas en años anteriores y que, por diferimiento, en el período impositivo de 2014 iniciaron el cómputo del plazo para su aplicación.

## 2015:

Se recogen las distintas modalidades de deducciones a las que en su caso, los contribuyentes se pueden acoger en el período impositivo 2015.

Las filas correspondientes a cada una de las deducciones del Capítulo IV del Título VI de la LIS y del artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, salvo las del artículo 35 que se vayan a aplicar mediante la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS y que se recogen en el apartado correspondiente de la página 18 del modelo 200.

La fila Inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad (artículo 27 bis de la Ley 19/94, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias).

Las filas Programa «El Árbol es Vida», Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca, Universiada de Invierno de Granada 2015, Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014, Barcelona World Jumping Challenge, 3ª Edición de la Barcelona World Race, Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de «Río de Janeiro 2016», VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela, V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015, Alicante 2014, Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016, Expo Milán 2015, Madrid Horse Week, III Centenario de la Real Academia Española, A Coruña 2015-120 años después, IV Centenario de la segunda parte de El Quijote, World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga, Juegos del Mediterráneo de 2017, Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real, IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes, VIII Centenario de la Universidad de Salamanca, Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo, Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar, Programa Universo Mujer, 60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial, Encuentro Mundial en Las Estrellas 2017, Barcelona Mobile World Capital, Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz, ORC Barcelona World Championship 2015, Barcelona Equestrian Challenge, Women's Hockey World League Round 3 Events 2015, Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015.

Por último y previamente a las filas correspondientes al total de las deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público y al total de las deducciones del apartado, en la fila diferimiento deducciones Capítulo IV Título VI Ley 43/95, RD 4/2004 y LIS, se recogen las deducciones generadas en los períodos impositivos anteriores que se hayan acogido al diferimiento establecido en el artículo 39 de la LIS y que inicien en 2015 el cómputo del plazo de aplicación.

Según el referido artículo, 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.

**Relación de deducciones y normativa correspondiente**

Deducción	Normativa
Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (CE)	LIS, art. 38
Gastos en investigación y desarrollo (CT)	LIS, art. 35
Gastos en innovación tecnológica (IT)	LIS, art. 35
Deducción por inversión de beneficios (IB)	RD 4/2004, art. 37
Producciones cinematográficas españolas (PC)	LIS, art. 36.1
Producciones cinematográficas extranjeras (PE)	LIS, art. 36.2
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (EV)	LIS, art. 36.3
Creación empleo contratación menores de 30 (CEM-1) (art. 37 LIS)	LIS, art. 37
Creación empleo contratación desempleados con prest. por desempleo (CEM-2) (art. 37 LIS)	LIS, art. 37
Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (TAP) (art. 27 bis Ley 19/94)	Ley 19/94, art. 27 bis
Programa El Árbol es Vida (AV)	Ley 2/2012, disp. adic. 53ª
Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca (PL)	Ley 2/2012, disp. adic. 55ª, Ley 18/2014, disp. adic. 13ª
Universiada de Invierno Granada 2015 (UG)	Ley 2/2012, disp. adic. 57ª y DT 18 Ley 36/2014
Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014 (P)	Ley 2/2012, disp. adic. 58ª Ley 13/2014, disp. fin. 2ª
Barcelona World Jumping Challenge (WJ)	Ley 2/2012, disp. adic. 60ª
3ª Edición de la Barcelona World Race (3W)	Ley 2/2012, disp. adic. 63ª y Ley 17/2012, disp. adic. 57ª
Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de "Río de Janeiro 2016" (R16)	Ley 17/2012, disp. adic. 58ª
VIII Centenario Peregrinación S. Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014) (FA)	Ley 17/2012, disp. adic. 59ª
V Centenario Nacimiento Sta. Teresa de Jesús en el año 2015 (ST)	Ley 17/2012, disp. adic. 60ª y DT 29 Ley 22/2013
Alicante 2014 (A14)	Ley 17/2012, disp. adic. 62ª
Donostia / San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016	Ley 22/2013, disp. adic. 52ª
Expo Milán 2015	Ley 22/2013, disp. adic. 53ª
Madrid Horse Week	Ley 22/2013, disp. adic. 56ª
III Centenario de la Real Academia Española	Ley 22/2013, disp. adic. 57ª
A Coruña 2015 - 120 años después	Ley 22/2013, disp. adic. 58ª y Ley 18/2014, disp. adic. 9ª
IV Centenario de la segunda parte de El Quijote	Ley 22/2013, disp. adic. 59ª
World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga	Ley 22/2013, disp. adic. 60ª
Juegos del Mediterráneo de 2017	Ley 22/2013, disp. adic. 61ª

Deducción	Normativa
200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (TR)	Ley 36/2014, disp. adic. 53ª
IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes (MC)	Ley 36/2014, disp. adic. 54ª
VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (US)	Ley 36/2014, disp. adic. 55ª
Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo (J)	Ley 36/2014, disp. adic. 56ª
Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar (C17)	Ley 36/2014, disp. adic. 57ª
Programa Universo Mujer (UM)	Ley 36/2014, disp. adic. 58ª
60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial (EOI)	Ley 36/2014, disp. adic. 59ª
Encuentro Mundial en Las Estrellas 2017 (EME)	Ley 36/2014, disp. adic. 60ª
Barcelona Mobile World Capital (MW)	Ley 36/2014, disp. adic. 61ª
Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz (L)	Ley 36/2014, disp. adic. 62ª
ORC Barcelona World Championship 2015 (WCH)	Ley 36/2014, disp. adic. 63ª
Barcelona Equestrian Challenge (BE)	Ley 36/2014, disp. adic. 64ª
Women's Hockey World League Round 3 Events 2015 (WH)	Ley 36/2014, disp. adic. 65ª
Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015 (FAF)	Ley 36/2014, disp. adic. 66ª

A continuación se reproducen las modalidades de deducción a las que los contribuyentes se pueden acoger en los períodos impositivos iniciados en el año 2015.

### A) Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS).

Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 9.000 o 12.000 euros (según que el grado de discapacidad del trabajador contratado sea igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, o superior al 65 por ciento) por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediatamente anterior.

Los requisitos para disfrutar de esta deducción son los siguientes:

- Los trabajadores contratados han de tener discapacidad en un grado del 33 por ciento como mínimo.
- La entidad ha de experimentar un incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad durante el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores con discapacidad del ejercicio inmediato anterior.

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 experimentado en el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza 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 correspondiente al período inmediato anterior.

$M_2$  el promedio de la plantilla en personas/año de trabajadores con discapacidad correspondiente al período objeto de declaración.

$M_3$  incremento del promedio de la plantilla en personas/año correspondiente a trabajadores con discapacidad.

La deducción por creación de empleo generada en el ejercicio será el resultado de aplicar la cantidad de 9.000 o 12.000 euros al incremento de promedio de plantilla en personas/año [ $M_3$ ].

$$[M_3] \times 9.000 \text{ o } [M_3] \times 12.000$$

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 artículo 102 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 consignará en la clave [00795] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a esta deducción generada en el período impositivo y en la clave [00796] 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 [00797].

### Ejemplo:

La Sociedad Anónima «X», cuyo período impositivo coincide con el año natural, tuvo durante 2014 una plantilla promedio de 5 trabajadores con discapacidad igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento. Al final del ejercicio tenía un total de 6 trabajadores con discapacidad.

Durante 2015, la plantilla de la empresa experimentó las siguientes variaciones:

- El 30 de junio se contrató a un trabajador sin ningún tipo de discapacidad.
- El 1 de julio fueron contratados dos trabajadores con discapacidad en grados del 33 y 34 por ciento.
- El 1 de octubre se contrató a un trabajador con discapacidad en grado del 33 por ciento.

\* Promedio de plantilla 2015 de trabajadores con discapacidad (cálculo):

$$6 + \left(\frac{6}{12} \times 2\right) + \left(\frac{-3}{12} \times 1\right) = 7,25$$

\* Incremento de hombres/año empleados con derecho a deducción:

$$7,25 - 5 = 2,25$$

\* Cálculo de la deducción por creación de empleo:

$$9.000 \times 2,25 = 20.250 \text{ euros}$$

## B) 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.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

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 edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, 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.

La base de la deducción se minorará en el importe 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 contribuyente, 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 2015.****1° 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.

**2° El 8 por 100 de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.**

La deducción establecida en el párrafo anterior será compatible con la prevista en el artículo 42 del RDL 4/2004 según lo previsto en el apartado séptimo de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS e incompatible para las mismas inversiones con las restantes deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, 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 la letra a) del apartado 1 del artículo 12 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

**□ 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 contribuyente, 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.

**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, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos 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 contribuyente. 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 contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding 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 contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

b) Porcentaje de deducción.

Para períodos impositivos iniciados en el año 2015: el 12% 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 dieciocho años inmediatos y sucesivos.

### **Aplicación e interpretación de la deducción**

Para la aplicación de esta deducción, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos para calificar las actividades del contribuyente 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 (BOE del 29).

También podrá presentar el contribuyente 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 contribuyente 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 38 del Reglamento del Impuesto.

### **Cumplimentación de la página 17 del modelo 200**

La entidad declarante consignará en la clave [00798] (página 17 del modelo 200) la cuantía correspondiente a la deducción por gastos de investigación y desarrollo generada en el período impositivo, en la clave [00799] 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 [00800].

En la clave [00096] (página 17 del modelo 200) se consignará la cuantía correspondiente a la deducción por gastos en innovación tecnológica generada en el período impositivo, en la clave [00698] se consignará el importe de esa deducción que es objeto de aplicación en la presente declaración, y en la clave [00713] se consignará la cantidad que quede pendiente de aplicación para períodos futuros.

En los períodos impositivos iniciados en 2015, estas deducciones podrán aplicarse conforme a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS (segundo cuadro de la página 18), cuando hubiera transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación y con ciertos requisitos. En estos casos, la LIS permite que se apliquen con un descuento del 20% y en estos casos no operará el límite. A continuación mostramos unos ejemplos de cómo se declararía en estos casos.

Por su parte, las claves [00986], [00989] y [00507], sólo se cumplimentarán cuando la sociedad tenga dos períodos impositivos en el 2015 y tenga gastos en investigación y desarrollo que se hayan generado y se apliquen en el 2015. En este caso, en la casilla [00986] figurará el importe de gastos en investigación y desarrollo que estaba pendiente al principio de este período impositivo. En la casilla [00989], el importe de gasto en investigación y desarrollo que se aplica en el 2015. Y en la casilla [00507], figurarán las cantidades pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros.

Las claves [00557], [00591] y [00594], sólo se cumplimentarán cuando la sociedad tenga dos períodos impositivos en el 2015 y tenga gastos en innovación tecnológica que se hayan generado y se apliquen en el 2015. En este caso en la casilla [00557] figurará el importe de gastos en investigación y desarrollo que estaba pendiente al principio de este período impositivo. En la casilla [00591], el importe de gasto en innovación tecnológica que se aplica en el 2015. Y en la casilla [00594], figurarán las cantidades pendientes de aplicación para períodos impositivos futuros.

### Ejemplos:

La entidad «Z» ha realizado durante el 2015 gastos de investigación y desarrollo por importe de 200.000 euros y gastos en innovación tecnológica por 200.000 euros, que cumple los requisitos para tener derecho a la deducción. Además tiene pendientes de deducción los siguientes gastos del 2014.

- Deducción pendiente de 2014:
  - Investigación y desarrollo = 100.000
  - Innovación tecnológica = 100.000

El límite de deducción por I + D + i, de acuerdo con el artículo 39.1 de la LIS, es de 150.000 euros y la cuota positiva de 30.000 euros una vez aplicadas las deducciones con límite.

De acuerdo con estos datos y teniendo en cuenta que en el cuadro denominado «Deducciones para incentivar determinadas actividades (con límite)», se declararán las deducciones aplicadas conforme al artículo 39.1 de la LIS, que en el cuadro denominado «Deducciones I + D + i excluidas del límite», las aplicadas / abonadas conforme al artículo 39.2 de la LIS y que el artículo 39.2 de la LIS, solo se puede aplicar transcurrido un año desde la generación de la deducción, pueden darse distintas circunstancias:

### Ejemplo 1:

Se supera el límite máximo de deducción del artículo 39.1 de la LIS, con el importe generado en 2015 y aplica la opción del artículo 39.2 de la LIS, con el importe pendiente de deducción del 2014:

<b>Deducciones para incentivar determinadas actividades (con límite)</b>			
Modalidades de deducción	Pte./generada	Aplicado	Pendiente
2014: Suma deducc. Cap. IV tít. VI RDL 4/2004 (excepto I + D + i)			
2014: Investigación y desarrollo con límite	[01066]	[01067]	[01068]
2014: Innovación tecnológica con límite	[01069]	[01070]	[01071]
2015: Investigación y desarrollo con límite	[00798] / 200.000	[00799] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[00800] / 125.000
2015: Innovación tecnológica con límite	[00096] / 200.000	[00698] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[00713] / 125.000

(1) Opera el límite máximo de 150.000 que contempla el supuesto.

<b>Deducciones I + D + i excluidas de límite</b>				
Modalidades de deducción	Pte./generada	D. reducida	Aplicada	Abono
2014: Investigación y desarrollo sin límite	[00822] / 100.000	[00823] / 80.000	[00824] / 15.000 <sup>(2)</sup>	[00231] / 65.000
2014: Innovación tecnológica sin límite	[00232] / 100.000	[00233] / 80.000	[00850] / 15.000 <sup>(2)</sup>	[00851] / 65.000
2015: Investigación y desarrollo sin límite	[01123]	[01124]	[01125]	[01126]
2015: Innovación tecnológica sin límite	[01127]	[01125]	[01129]	[01130]

(2) Opera el límite de la cuota positiva (30.000).

En este cuadro, se debe de calcular de las cantidades pendientes de deducción, la deducción reducida [esto es, la pendiente con el descuento del 20 por ciento:  $(100.000 - (100.000 \times 0,20) = 80.000)$ ].

De estos 80.000 euros, podrá aplicar hasta el límite de la cuota positiva (en este supuesto 30.000), por ello, las casillas [00824] y [00850] figuran por 15.000 euros cada una.

Y por el resto hasta 80.000 euros, al haber transcurrido un año desde su generación, podrá solicitar el abono, por ello las casillas [00231] y [00851] figuran por 65.000 euros cada una.

### Ejemplo 2:

Se supera el límite máximo de deducción del artículo 39.1 de la LIS, con el importe pendiente de deducción de 2014. En consecuencia, no puede aplicar la opción del artículo 39.2 de la LIS, al no haber transcurrido un año desde la generación de la deducción de 2015.

Los cuadros se rellenarían de la siguiente manera:

<b>Deducciones para incentivar determinadas actividades (con límite)</b>			
Modalidades de deducción	Pte./generada	Aplicado	Pendiente
2014: Suma deducc. Cap. IV tít. VI RDL 4/2004 (excepto I + D + i)			
2014: Investigación y desarrollo con límite	[01066] / 100.000	[01067] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[01068] / 25.000
2014: Innovación tecnológica con límite	[01069] / 100.000	[01070] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[01071] / 25.000

<b>Deducciones para incentivar determinadas actividades (con límite)</b>			
Modalidades de deducción	Pte./generada	Aplicado	Pendiente
2015: Investigación y desarrollo con límite	[00798] / 200.000	[00799]	[00800] / 200.000
2015: Innovación tecnológica con límite	[00096] / 200.000	[00698]	[00713] / 200.000

<b>Deducciones I + D + i excluidas de límite</b>				
Modalidades de deducción	Pte./generada	D. reducida	Aplicada	Abono
2013: Investigación y desarrollo sin límite	[00822]	[00823]	[00824]	[00231]
2013: Innovación tecnológica sin límite	[00232]	[00233]	[00850]	[00851]
2014: Investigación y desarrollo sin límite	[01123]	[01124]	[01125]	[01126]
2014: Innovación tecnológica sin límite	[01127]	[01128]	[01129]	[01130]

(1) Opera el límite máximo de 150.000 que contempla el supuesto. Se aplican a 2014 al ser más beneficioso en cuanto al transcurso de plazos.

### Ejemplo 3:

En este caso el límite de deducción de I + D + i del artículo 39.1 de la LIS es 450.000 euros y la cuota positiva 30.000 euros una vez aplicadas las deducciones con límite. El resto de datos coinciden con los señalados en el ejemplo 1. En este caso opta por aplicar por el artículo 39.1 de la LIS la deducción de 2015 entera y la de 2014 hasta el límite, y el resto de la de 2014 por el artículo 39.2 de la LIS.

- Deducción pendiente de 2014:
  - Investigación y desarrollo = 100.000
  - Innovación tecnológica = 100.000
- Deducción generada en 2015:
  - Investigación y desarrollo = 200.000
  - Innovación tecnológica = 200.000

Límite I + D + i = 450.000 y cuota positiva de 30.000 una vez aplicadas las deducciones con límite.

<b>Deducciones para incentivar determinadas actividades (con límite)</b>			
Modalidades de deducción	Pte./generada	Aplicado	Pendiente
2014: Suma deducc. Cap. IV tit. VI (excepto I + D + i)			
2014: Investigación y desarrollo con límite	[01066] / 25.000 <sup>(1)</sup>	[01067] / 25.000	[01068]
2014: Innovación tecnológica con límite	[01069] / 25.000 <sup>(1)</sup>	[01070] / 25.000	[01071]
2015: Investigación y desarrollo con límite	[00798] / 200.000	[00799] / 200.000	[00800]
2015: Innovación tecnológica con límite	[00096] / 200.000	[00698] / 200.000	[00713]

<b>Deducciones I + D + i excluidas de límite</b>				
Modalidades de deducción	Pte./generada	D. reducida	Aplicada	Abono
2014: Investigación y desarrollo sin límite	[00822] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[00823] / 60.000	[00824] / 15.000	[00231] / 45.000
2014: Innovación tecnológica sin límite	[00232] / 75.000 <sup>(1)</sup>	[00233] / 60.000	[00850] / 15.000	[00851] / 45.000
2015: Investigación y desarrollo sin límite	[01123]	[01124]	[01125]	[01126]
2015: Innovación tecnológica sin límite	[01127]	[01128]	[01129]	[01130]

(1) Se reparte el importe deducible de 100.000 en 2014 en cada una de las deducciones hasta el límite del art. 39.1. El resto se lleva al art. 39.2.

### C) Deducción por inversión de beneficios (art. 37 RDL 4/2004).

La Disposición Transitoria vigésima cuarta de la LIS en su apartado 5, establece que las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aún cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Entidades a las que es aplicable: a) las que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 108 del RDL 4/2004 y tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en el artículo 114 de la misma ley; b) las que tributen de acuerdo con la escala de gravamen prevista en la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004 y siempre que se inviertan los beneficios a los que se refiere la deducción en elementos nuevos, ya sean del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas, siempre que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 37 del RDL 4/2004.

Base de la deducción:

Será la que resulte de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente (con dos decimales, redondeado por defecto) determinado por:

- En el numerador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorado por las rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 del RDL 4/2004 o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.
- En el denominador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

Los beneficios del ejercicio serán los que se generen en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014.

La inversión deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del contribuyente.

La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso en los elementos patrimoniales que sean objeto de contratos de arrendamiento financiero (apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio). No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

Porcentaje de deducción: 10 por ciento en el supuesto de entidades que cumplan los requisitos del artículo 108 y apliquen la escala de gravamen del artículo 114 del RDL 4/2004; el 5 por ciento en el supuesto de entidades que apliquen la escala de gravamen de la disposición adicional duodécima del RDL 4/2004.

Los elementos patrimoniales objeto de la inversión, deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior. No obstante, no se perderá la deducción si se transmiten los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo referido y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos en el propio artículo 37 del RDL 4/2004.

Obligación de dotar una reserva de inversiones por importe igual a la base de la deducción que será indisponible en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

Hasta que se cumpla el plazo de mantenimiento, deberá hacerse constar en la memoria de cuentas anuales información relativa al importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio de obtención; la reserva indisponible que debe figurar dotada; identificación e importe de los elementos adquiridos; fechas de adquisición y afectación a la actividad económica de los elementos.

Incompatibilidad de la deducción con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y con la Reserva para inversiones en Canarias (regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias).

La entidad declarante deberá consignar en la clave [01072] de la página 17 del modelo 200 el importe de la deducción generada en el período impositivo; en la clave [01073] deberá consignar el importe de la deducción que aplica en el período impositivo objeto de declaración. Las cantidades que queden pendientes de aplicación para períodos futuros se consignarán en la clave [01074].

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en el citado artículo 37 determinará la pérdida del derecho de esta deducción y su regularización en la forma establecida en el artículo 137 del RDL 4/2004.

#### **D) Inversiones en producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS).**

La deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas se encuentra regulada en el artículo 36.1 de la LIS.

Los contribuyentes 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 2015, la deducción que podrá aplicar el productor de la obra será del 20 por 100 respecto del primer millón de base de la deducción, y del 18 por 100 sobre el exceso de dicho importe.

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción.

Al menos el 50 por ciento de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Para la aplicación de la deducción establecida en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.
- b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

En el supuesto de producciones de animación, la deducción prevista en este apartado se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a) anterior.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [00807] (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 [00808] 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 [00809].

## E) Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS).

El artículo 36.3 de la LIS establece que los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del 20 por ciento.

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.
- b) Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma.

El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos.

La entidad declarante deberá consignar en la clave [01075] (página 17 del modelo 200, la cuantía correspondiente a los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales generados en el período impositivo, y en la Clave [01076], 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 [01077].

## **F) Deducciones por creación de empleo (art. 37 LIS).**

El contrato de trabajo al que se vinculan estas deducciones establecidas en el artículo 37 de la LIS es el contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral.

Con arreglo a las condiciones y requisitos que se indican en los párrafos siguientes, las entidades podrán deducir de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades:

- A) 3.000 euros por la contratación del primer trabajador menor de 30 años de edad, mediante el citado contrato.
- B) 50 por ciento del menor de los siguientes importes:
  - a) El de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.
  - b) El correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

En el supuesto de contratos a tiempo parcial, las deducciones referidas en las letras A) y B) anteriores se aplicarán de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

La primera deducción indicada (A) será aplicable exclusivamente por aquellas entidades que carezcan de personal contratado.

La aplicación de la última deducción (B) (que no excluye la aplicación de la (A)) está sujeta a los siguientes requisitos:

- Plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento de la contratación de desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo (regulada en la Ley General de la Seguridad Social).
- Contratos realizados en el período impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores.
- En los doce meses siguientes al inicio de la relación laboral, respecto de cada trabajador se produzca un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores.
- El trabajador contratado deberá haber percibido la prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos el trabajador deberá proporcionar a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal.

La aplicación de todas estas deducciones está sujeta a los siguientes requisitos:

- Se aplicarán en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año y estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos determinará la pérdida de la deducción, que se regularizará según el artículo 125.3 de la LIS. No obstante, no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones referidas no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de la LIS.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

De la deducción referida en la letra A) la entidad declarante deberá consignar en la clave [00963] la cuantía que le sea atribuible en el período impositivo objeto de declaración, en la clave [00964] el importe que, de dicha cuantía, aplique en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00965] la parte de aquella cuantía que por no haber sido incluida en la clave [00964] quede pendiente para períodos futuros.

De la deducción referida en la letra B) la entidad declarante deberá consignar en la clave [00931] la cuantía que le sea atribuible en el período impositivo objeto de declaración, en la clave [00502] el importe que, de dicha cuantía, aplique en el período impositivo objeto de declaración, y en la clave [00751] la parte de aquella cuantía que por no haber sido incluida en la clave [00931] 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 2015 la aplicación de esta clase de deducciones relativas a acontecimientos declarados de excepcional interés público, se efectuará con arreglo a lo establecido en el 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 en la redacción dada por la disposición final segunda.20 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

A continuación se recogen las reglas comunes a dichas deducciones, e inmediatamente después, bajo los epígrafes respectivos, se detallan las especificidades de cada una y cuyos programas a los que están afectas se hallan vigentes en el año 2015.

**Reglas comunes de las deducciones (del artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002) relativas a los acontecimientos de excepcional interés público:**

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades 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. De aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los beneficios fiscales previstos en la Ley 49/2002.

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 39 de la LIS.

**Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/94) <sup>(1)</sup>**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a las que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a las inversiones que se realicen en la constitución de filiales o establecimientos permanentes en el Reino de Marruecos, en la República Islámica de Mauritania, en la República de Senegal, en la República de Gambia, en la República de Guinea Bissau y en la República de Cabo Verde, en los términos establecidos por el artículo 27 bis de la Ley 19/94, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Asimismo, en este epígrafe se incluirán las deducciones a las que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional, según lo dispuesto en el citado artículo 27 bis.

Esta deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad estará sometida a los límites establecidos en el apartado 1 del artículo 39 de la LIS. El contribuyente deberá consignar en la clave [01078] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01079], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01080].

(1) Este apartado no está regulado por las deducciones relativas a programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público (art. 27.3.primer Ley 49/2002).

### **El Árbol es Vida (disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al programa «El Árbol es Vida», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 30 de junio de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00070] 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 [00072], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00073].

### **Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca (disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 2/2012 y disposición adicional decimotercera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al «Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2016. La disposición adicional decimotercera de la Ley 18/2014, amplió la duración hasta el 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00078] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [00079], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía no aplicada en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00080].

### **Universiada de Invierno de Granada 2015 (disposición transitoria décima octava de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al Programa «Universiada de Invierno de Granada 2015», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 30 de junio de 2016. La disposición transitoria décima octava de la Ley 18/2014, amplió la duración hasta el 30 de junio de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00085] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [00086], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía no aplicada en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00087].

### **Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014 (disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 2/2012 y disposición final segunda de la Ley 13/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014, declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2015. La disposición final segunda de la Ley 13/2014, amplió la duración hasta el 30 de septiembre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00093] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [00057], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía no aplicada en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00058].

### **Barcelona World Jumping Challenge (disposición adicional sexagésima de la Ley 2/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «Barcelona World Jumping Challenge», declarada acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional sexagésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de noviembre de 2012 a 31 de octubre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar la clave [00207] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [00208], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía no aplicada en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00209].

### **3ª Edición de la Barcelona World Race (disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 2/2012 y disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 17/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de la «3ª edición de la Barcelona World Race», declarada acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2012 a 30 de septiembre de 2015 de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00216] de la página 17 del modelo 200 la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en clave [00217], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía no aplicada en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00218].

### **Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de Río de Janeiro 2016 (disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 17/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de Río de Janeiro 2016, declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

La duración de este programa será de 1 de enero de 2013 a 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

Las cantidades satisfechas, en concepto de patrocinio, por los espónsores o patrocinadores 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 del acontecimiento, se tendrán en cuenta a efectos del cálculo del límite previsto en el segundo párrafo del número primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

Las referidas cantidades satisfechas en concepto de patrocinio no tendrán la consideración de gasto deducible en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00204] 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 [00205], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00206].

### **VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014) (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 17/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a los actos relacionados con la celebración del VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014), declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2013 al 30 de junio de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad con lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00219] 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 [00220], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00221].

### **V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015 (disposición adicional sexagésima de la Ley 17/2012 y disposición transitoria vigésima novena de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa a celebrar en Ávila en el año 2015, declarada acontecimiento de excepcional interés público por la disposición adicional sexagésima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, así como la disposición final vigésimoanovena.Dos de la Ley 22/2013, de Presupuestos Generales del Estado para 2014, que modifica la denominación del acontecimiento por el nuevo nombre de «V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015».

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2013 a 31 de diciembre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00228] 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 [00229], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00230].

### **Salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2014 (disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 17/2012)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación al evento de la salida de la vuelta al mundo a vela Alicante 2014, declarado acontecimiento de excepcional interés público por la disposi-

ción adicional sexagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

La duración del programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará en conformidad a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00237] 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 [00238], la parte de dicha cuantía que se aplica en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00239].

### **Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016 (disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00007] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00012], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00016].

### **Expo Milán 2015 (disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «Expo Milán 2015», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 30 de junio de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00199] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00292], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00293].

### **Madrid Horse Week (disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «Madrid Horse Week», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00419] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00422], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00423].

### **III Centenario de la Real Academia Española (disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «III Centenario de la Real Academia Española», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00424] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00425], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00428].

### **A Coruña 2015-120 años después (disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 22/2013 y disposición adicional novena de la Ley 18/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «A Coruña 2015-120 años después», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00429] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00430], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00431].

#### **IV Centenario de la segunda parte del Quijote (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «IV Centenario de la segunda parte del Quijote», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00432] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00433], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00434].

#### **World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga (disposición adicional sexagésima de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2016.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00435] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00436], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00437].

#### **Juegos del Mediterráneo de 2017 (disposición adicional sexagésima primera de la Ley 22/2013)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tengan derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración de «Juegos del Mediterráneo 2017», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2017.

La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [00438] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [00439], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [00440].

### **200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real», que se celebrará en la temporada artística 2017/2018, declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2015 hasta el 30 de junio de 2018. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01081] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01082], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01083].

### **IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes (disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 30 de junio de 2017. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01084] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01085], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01086].

### **VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del « VIII Centenario de

la Universidad de Salamanca », declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 31 de octubre de 2018. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01087] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01088], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01089].

### **Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo (disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01090] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01091], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01092].

### **Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar (disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 16 de abril de 2015 hasta el 15 de abril de 2018. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01093] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01094], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01095].

### **Programa Universo Mujer (disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Programa Universo Mujer», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01096] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01097], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01098].

### **60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2016. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01099] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01100], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01101].

### **Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017 (disposición adicional sexagésima de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01102] de la página 17 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01103], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01104].

### **Barcelona Mobile World Capital (disposición adicional sexagésima primera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Barcelona Mobile World Capital», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01105] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01106], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01107].

### **Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz (disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz », declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2015. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01108] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01109], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01110].

### **ORC Barcelona World Championship 2015 (disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «ORC Barcelona World Championship 2015», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2015. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01111] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01112], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01113].

### **Barcelona Equestrian Challenge (disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Barcelona Equestrian Challenge», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de noviembre de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2018. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01114] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01115], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01116].

### **Women's Hockey World League Round 3 Events 2015 (disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Women's Hockey World League Round 3 Events 2015», declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2018. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01117] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01118], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo. Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01119].

### **Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015 (disposición adicional sexagésima octava de la Ley 36/2014)**

En este epígrafe se incluyen las deducciones a que tenga derecho el contribuyente en el período impositivo objeto de declaración en relación a la celebración del «Real Federación Andaluza de Fútbol 2015 », declarado acontecimiento de excepcional interés público por la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2015. La certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes del programa se efectuará conforme a lo dispuesto en la Ley 49/2002.

El contribuyente deberá consignar en la clave [01120] de la página 18 del modelo la cuantía correspondiente a la deducción generada en el período impositivo objeto de declaración y, en la clave [01121], la parte de dicha cuantía que no se aplique en este mismo período impositivo.

Por último, la parte de la mencionada cuantía que no se aplique en dicho período impositivo y que quede pendiente para períodos impositivos futuros se consignará en la clave [01122].

### Porcentajes y límites de deducción

A modo de resumen, a continuación 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 2015:

Modalidades de deducción		Deducción	Límite conj. <sup>(*)</sup>
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad		9.000/12.000 euros persona/año	25/50 por 100
Gastos investigación y desarrollo <sup>(1)</sup>		25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	
Gastos innovación tecnológica <sup>(2)</sup>		12 por 100	
Inversión de beneficios		10/5 por 100	
Producciones cinematográficas españolas	Productor de la obra	20/18 por 100	
	Coproducción	según porcentaje de participación en la producción cinematográfica	
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales		20 por 100	
Producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)		15 por 100 de los gastos realizados territorio español siempre que éstos $\geq$ 1 millón de euros	
Creación de empleo por contratación de menores de 30 años (art. 37 LIS)		3.000 euros	
Producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS)			
Creación de empleo por contratación de desempleados con prestación por desempleo (art. 37 LIS)		50 por 100	
Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/94)		15 por 100 10 por 100 (importe neto cifra de negocios < 50 millones de euros y plantilla media < 250)	
El Árbol es Vida		15 por 100	
Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca		15 por 100	
Universiada de Invierno Granada 2015		15 por 100	
Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014		15 por 100	
Barcelona World Jumping Challenge		15 por 100	
3ª Edición de la Barcelona World Race		15 por 100	
Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de «Río de Janeiro 2016»		15 por 100	
VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014)		15 por 100	
V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015		15 por 100	
Alicante 2014		15 por 100	
Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016		15 por 100	

Modalidades de deducción	Deducción	Límite conj. (*)
Expo Milán 2015	15 por 100	25/50 por 100
Madrid Horse Week	15 por 100	
III Centenario de la Real Academia Española	15 por 100	
A Coruña 2015-120 años después	15 por 100	
IV Centenario de la segunda parte del Quijote	15 por 100	
World Challenge LPF/85º Aniversario de la Liga	15 por 100	
Juegos del Mediterráneo de 2017	15 por 100	
200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real	15 por 100	
IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes	15 por 100	
VIII Centenario de la Universidad de Salamanca	15 por 100	
Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo	15 por 100	
Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar	15 por 100	
Programa Universo Mujer	15 por 100	
60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial	15 por 100	
Encuentro Mundial en Las Estrellas 2017	15 por 100	
Barcelona Mobile World Capital	15 por 100	
Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz	15 por 100	
ORC Barcelona World Championship 2015	15 por 100	
Barcelona Equestrian Challenge	15 por 100	
Women's Hockey World League Round 3 Events 2015	15 por 100	
Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015	15 por 100	

(\*) Para este límite se computará también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

- (1) Estas deducciones no estarán sujetas al límite conjunto en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.  
 (2) Esta deducción no estará sujeta al límite conjunto en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS.

**Importante:**

*El límite conjunto del 25 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones (clave [00582]), afecta conjuntamente a todas las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, incluida la del artículo 42 del RDL 4/2004 (y excluidas las del artículo 35 en el caso de la opción prevista en el artículo 39.2), y a las deducciones acogidas al régimen del artículo 27.3. Primero de la Ley 49/2002. No obstante, el límite conjunto del 25 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 LIS y que corresponda 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 LIS, 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.

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

## 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 anteriores leyes del Impuesto sobre Sociedades, como en las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado o en leyes que establecen regímenes específicos, hay que tener en cuenta el orden dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria vigésimocuarta primera de la LIS o en el artículo 39.1 de la misma.

Las deducciones por inversiones se practicarán una vez deducidas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III del Título VI de la LIS, así como las deducciones para evitar la doble imposición pendientes de aplicación, que podrían estar reguladas en leyes reguladoras del Impuesto sobre Sociedades anteriores a la LIS.

La deducción por inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad regulada en el artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

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 2015 y que no hayan sido deducidas en la presente declaración, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos, excepto las deducciones por investigación científica e innovación tecnológica cuyo plazo será de dieciocho años.

## Deducciones I + D + i excluidas del límite. Opción art. 39.2 LIS

Conforme se establece en el apartado 2 del artículo 39 de la LIS, para las entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de la LIS, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica que se generen podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite previsto en el apartado 1 del mencionado artículo 39 y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe. En el caso de insuficiencia de cuota se podrá solicitar su abono a la Administración

tributaria a través de la declaración del Impuesto una vez finalizado el plazo a que se refiere el requisito a) siguiente.

Límites del importe de la deducción aplicada o abonada: en el caso de actividades de innovación tecnológica, conjuntamente, 1 millón de euros anuales; en el caso de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, conjuntamente y por todos los conceptos, 3 millones de euros anuales.

Requisitos:

- a) Para solicitar el abono, es necesario que haya transcurrido al menos un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- b) La plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo de los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.
- c) Destinar, en el referido plazo de 24 meses, un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles.
- d) Haber obtenido un informe motivado o un acuerdo previo de valoración a que se refieren las letras a) y c) del apartado 4 del artículo 35 de la LIS.

Adicionalmente, en el supuesto de que los gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del mismo, la deducción prevista en el apartado 1 del artículo 35 de la LIS generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la LIS, y aplicarse o abonarse con un descuento del 20 por ciento de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo a que se refiere la letra a) anterior, hasta un importe adicional de 2 millones de euros.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas en la forma establecida en el artículo 125.3 de la LIS.

Es en este apartado de la página 18 del modelo 200 donde se deben consignar los datos correspondientes a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo y por innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS que se acojan a la referida opción de aplicación prevista en su artículo 39.2, y para lo que se deberá haber marcado la clave [00059] de la página 1 de dicho modelo, otros caracteres.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica podrán aplicarse conforme a esta opción cuando hubiera transcurrido, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

Asimismo, y conforme a lo dispuesto en artículo 39.2 de la LIS, esta opción también se aplicó para las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica generadas en períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014, de acuerdo con el artículo 44.2 del RDL 4/2004.

En la clave [00918] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por gastos de investigación y desarrollo generada en 2013 que se haya acogido

a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS. En la clave [00919] figurará el importe de la casilla [00918] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [00574] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [00580].

En la clave [00589] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por innovación tecnológica generada en 2013 que se haya acogido a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS. En la clave [00976] figurará el importe de la casilla [00589] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [00977] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [00978].

En la clave [00822] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por gastos de investigación y desarrollo generada en 2014 que se haya acogido a la opción prevista en el artículo 39.2 del a LIS. En la clave [00823] figurará el importe de la casilla [00822] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [00824] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [00231].

En la clave [00232] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por innovación tecnológica generada en 2014 que se haya acogido a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS. En la clave [00233] figurará el importe de la casilla [00232] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [00850] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [00851].

En la clave [01123] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por gastos de investigación y desarrollo generada en 2015 que se vaya a acoger a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS. En la clave [01124] figurará el importe de la casilla [01123] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [01125] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [01126].

Por su parte, en la clave [01127] la entidad declarante deberá consignar la cuantía correspondiente a la deducción por gastos en innovación tecnológica generados en 2015 que se vayan a acoger a la opción prevista en el artículo 39.2 de la LIS. En la clave [01128] figurará el importe de la casilla [01127] minorado en un 20 por ciento. El importe aplicado en esta liquidación se recogerá en la clave [01129] y el importe abonado por insuficiencia de cuota se hará constar en la clave [01130].

En la línea «Total» se recogerán las sumas de las cifras de cada una de las columnas respectivas de este apartado de la página 18 del modelo 200.

Por su parte, el importe que se consigne en la casilla [00082] «Aplicado en esta liquidación» y la casilla [01234] «Importe abonado por insuficiencia de cuota», se trasladará a la página 14 del modelo de liquidación del impuesto además, tal y como se establece en el artículo 39.2 de la LIS, «Este abono se registrará por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2013, de 17 de diciembre, General Tributaria y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2».

En cualquier caso, ninguna de las cantidades que deban recogerse en este apartado podrán formar parte de las que para los mencionados períodos impositivos, por deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica, deban recogerse en las líneas de las claves [00798] y [00096] del apartado «Deducciones para incentivar determinadas actividades (cap. IV tít. VI Ley 43/95 y LIS)» de la página 17 del modelo 200.

## Deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos

En la clave [00565] de la página 19 del modelo 200, se hará constar el importe de la deducción por donaciones a entidades sin fines lucrativos (del régimen fiscal del Título III 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) 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 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.

Los contribuyentes 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 LIS, el 35 por 100 de la base de la deducción. 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.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 37,5 por ciento.

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.

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. Los donativos, donaciones y aportaciones que, de conformidad con el apartado Dos de esta disposición adicional, pueden beneficiarse de la elevación en cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrá el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante. A este respecto, la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015, en su disposición adicional quincuagésima segunda ha elevado 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.
- 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 XIII de esta Ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte y el Ministerio de Industria, Energía y Turismo, 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, desarrollo e innovación en las Infraestructuras Científicas que, a este efecto, se relacionan en el Anexo XIV de esta Ley.
- 7ª. La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación para el período 2013-2020 y realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta del Ministerio de Economía y Competitividad.
- 8ª. El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
- 9ª. Los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con éstas.
- 10ª. Las actividades de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones Públicas o con el apoyo de éstas.
- 11ª. Las llevadas a cabo por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por el Real Decre-

to 1638/2009, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.

- 12ª. Las llevadas a cabo por la Fundación CEOE en colaboración con el Consejo Superior de Deportes y la Asociación de Deportistas en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación de jóvenes talentos deportivos y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte.

Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior que, de conformidad con el apartado Dos de esta disposición adicional, pueden beneficiarse de la elevación de cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrán el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante.

- 13ª. Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la lucha contra la pobreza y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.

- 14ª. Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las relaciones culturales y científicas con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.

- 15ª. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas «Oportunidad al Talento», así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural «Cambio de Sentido» y la Exposición itinerante «El Mundo Fluye».

Las cantidades pendientes de aplicación para ejercicios futuros se harán constar en la clave [00895] de la página 18 del modelo 200. Estas cantidades se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

En la clave [00974] de la referida página 18 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 [00565], [00895] y [00974] son las que deben recoger los importes correspondientes en los casos en que las deducciones de los declarantes se efectúen con arreglo a los referidos artículos de la Ley 49/2002 por disponerlo así otras normas, como es el caso de las deducciones 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.

## **Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.1 LIS) y deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.2 LIS)**

Como consecuencia del cambio del tipo de gravamen, la disposición transitoria 37ª.1 LIS establece que, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la

actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

Así, deberá de incluirse en la columna denominada «base de deducción», el importe correspondiente a la base imponible derivada de las amortizaciones no deducidas, sobre la que se aplica la citada deducción.

La casilla [01162], sólo debe de cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la casilla [01166] se consignará el importe de base imponible derivada de las amortizaciones no deducidas en 2013 y 2014.

En la columna de «importe generado/pendiente al principio del período», se recogerá el importe de las mencionadas bases imponibles correspondientes a las amortizaciones no deducidas, que al principio del período impositivo no se hayan aplicado. Así figurará en la casilla [01167].

Por su parte la casilla [01163], sólo deberá de consignarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la columna «importe aplicado», figurará el importe que se haya aplicado en el período impositivo. Así figurará en la casilla [01168], o en la casilla [01164], sólo en aquellos casos en que se aplique dicho importe en un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la columna «Importe pendiente», figurará el importe que al finalizar el período impositivo que declara casilla [01169], u otro período impositivo anterior iniciado en 2015 casilla [01165] queda pendiente para su aplicación.

En las casillas [01170], [01171], [01040] y [01173], figurarán las cantidades totales de las columnas correspondientes.

En relación con el cuadro denominado deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.2 LIS), la disposición transitoria 37ª.2 de la LIS establece, también como consecuencia del tipo de gravamen, que los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo derivadas de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de aquella actualización.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

Así, deberá de incluirse en la columna denominada «base de deducción», el importe correspondiente a la base imponible derivada de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de dicha actualización.

La casilla [01174], sólo debe de cumplimentarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la casilla [01178] se consignará el importe de base imponible derivada de la anteriormente mencionada amortización.

En la columna de «importe generado/pendiente al principio del período», se recogerá el importe de las mencionadas bases imponibles correspondientes a la amortización correspon-

diente al incremento de valor resultante de dicha actualización, que al principio del período impositivo no se hayan aplicado. Así figurará en la casilla [01179].

Por su parte la casilla [01175], sólo deberá de consignarse si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la columna «importe aplicado», figurará el importe que se haya aplicado en el período impositivo. Así figurará en la casilla [01180], o en la casilla [01176], sólo en aquellos casos en que se aplique dicho importe en un período impositivo anterior iniciado en 2015.

En la columna «Importe pendiente», figurará el importe que al finalizar el período impositivo que declara casilla [01181], u otro período impositivo anterior iniciado en 2015 casilla [01177] queda pendiente para su aplicación.

En las casillas [01182], [01183], [01041] y [01185], figurarán las cantidades totales de las columnas correspondientes.

## Reserva de capitalización

El artículo 25 de la LIS establece que, los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
- b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

- a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
- b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.
- c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

Como consecuencia de las novedades introducidas por la LIS en el artículo 25, deberá de informarse en este cuadro de los importes que generan derecho a reducir la base imponible, así como aquellos importes pendientes de aplicar a inicio del período en la casilla [01134].

La casilla [01131], sólo debe de ser objeto de cumplimentación si la entidad tiene reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

En la columna «reducción B.I. aplicada» deberá de informarse de los importes sobre los que reduce la base imponible. Así en la casilla [01135], se consignará la cantidad que se ha utilizado del total que tenía al inicio del período impositivo, para reducir la base imponible.

Por su parte, la casilla [01132], sólo se cumplimentará en aquellos casos en que se aplique una reducción de la base imponible y la entidad tenía reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

En la columna denominada «Reducción B.I. pendiente de aplicar en períodos impositivos», se consignaran los importes que al finalizar el período impositivo quedan pendientes para aplicar en períodos futuros.

Así figurará en la casilla [01136]. Por su parte la casilla [01133], sólo deberá de consignarse en aquellos casos en que se aplique una reducción de la base imponible y la entidad tenía reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

En las casillas [01137], [01032] y [01139] deberán de figurar las cantidades totales de las correspondientes columnas.

En la casilla [01140], figurará el importe de reserva de capitalización que ha sido dotada en el ejercicio.

## Reserva de nivelación

El artículo 105 de la LIS regula una novedad importante de la nueva normativa, la reserva de nivelación de bases imponibles. De esta manera, establece en su primer apartado que las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de esta Ley en el período impositivo y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley, podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe.

En todo caso, la minoración no podrá superar el importe de 1 millón de euros. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

El segundo apartado señala que las cantidades a que se refiere el apartado anterior se añadirán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma.

El importe restante se añadirá a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

Así en el cuadro informativo denominado «Reducción de base imponible», deberán de contemplarse los importes que, conforme a lo mencionado anteriormente, estén a principio del pe-

rdo impositivo pendientes de adicionar en la base imponible, se adicionen a la base imponible en el período impositivo y queden pendientes de adicionar en períodos impositivos futuros. Por su parte, las cooperativas deberán de reflejar los importes de este cuadro a nivel de cuota y no de base imponible.

En la casilla [01144] se recogerá el importe de minoración que a principio del período impositivo está pendiente de adicionar. En la casilla [01145] se consignará el importe que se ha adicionado en el período a la base imponible. Y en la casilla [001146] el importe que queda pendiente de adicionar en períodos impositivos futuros.

Por su parte las casillas [01141], [01142] y [01143], sólo se cumplimentará si la entidad tiene reducciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en el 2015.

Las casillas [01147], [01148] y [01149], recogerán el importe total de las columnas correspondientes.

En el apartado 3 del artículo 105 de la LIS, se establece que el contribuyente deberá dotar una reserva por el importe de la minoración. Este importe será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad.

La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

- a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
- b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.
- c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Esta información debe de recogerse en el segundo cuadro informativo del modelo 200 denominado «Dotación de la reserva». El cuadro distingue entre el importe de reserva a dotar, el importe de reserva dotada, el importe de reserva pendiente de dotación y el importe de reserva dispuesta.

De esta manera en la casilla [01154], deberá de consignarse el importe mínimo, sin contar lo que se permite disponer, que la entidad está obligada a dotar. De esta manera, los importes no varían una vez declarados en un determinado período impositivo mientras no se adicionen a la base imponible los importes reducidos. Es decir, el importe de la casilla [01154] no cambia por la variación del importe de la reserva dotada casilla [01155], sino que únicamente variará cuando finalice la obligación de tener dotada la reserva correspondiente a ese período impositivo por haber adicionado a la base el importe reducido.

### Ejemplo:

Si en 2015 viene obligado a dotar 100 y dota 50, los importes a cumplimentar serían:

Casilla [01154] = 100

Casilla [01155] = 50

Casilla [01156] = 50

Si posteriormente en 2016 se dotan 25 adicionales del año 2015, los importes a cumplimentar serían:

Casilla [01154] = 100

Casilla [01155] = 75

Casilla [01156] = 25

El importe de 100 no varía en tanto persista la obligación.

En la casilla [01157] se debe de incluir el importe de la reserva dispuesta por las causas del artículo 105.3 letras a), b) y c) de la LIS, mencionadas anteriormente.

Las casillas [01150], [01151], [01152] y [01153], sólo se consignarán si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

Y en las casillas [01158], [01159], [01160] y [01161], se recogerán las cantidades totales de las correspondientes columnas.

**Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente y otras del art. 11.12 LIS. Conversión de activos por Impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS)**

El apartado 12 del artículo 11 de la LIS establece que:

- Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la LIS, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la LIS, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en la LIS, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas.

Sin embargo, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, no se integrarán con la limitación que establece el apartado 12 del artículo 11 de la LIS, sino que según establece la letra h) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, se integrarán en la base imponible con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, dicha integración estará sometida a los siguientes límites para los contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015:

- al 50 por ciento de la base imponible previa a la integración de las referidas dotaciones y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- al 25 por ciento de la base imponible previa a la integración de las referidas dotaciones y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

En relación con la casilla [00981], sólo deberá cumplimentarse si la entidad tiene dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015 que se integren en la liquidación.

En la columna de integrado en esta liquidación, deberá figurar el importe que a principio del ejercicio estaba pendiente de aplicación, que se integra en esta liquidación, en las casillas [00173], [00227], [00291], [00951] y [01221], de los períodos impositivos respectivamente de 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015. En la casilla [00982] figurará el importe integrado en 2015 cuando la entidad tenía dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

En la columna conversión, deberá figurar en las casillas [00958], [00959], [00979], [00980] y [01222], el importe pendiente que va a ser objeto de conversión de los activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria conforme al artículo 130 de la LIS, en los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015. Los importes recogidos en las distintas casillas se consignan a nivel de base para las entidades no cooperativas y a nivel de cuota para las sociedades cooperativas.

En las casillas [00898], [00917], [00949], [00952] y [01223] figurará el importe de dotaciones por deterioro de créditos u otros activos de las posibles insolvencias por deudores o dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación que, en 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015 respectivamente, queden pendientes de integración en períodos futuros.

Son gastos pendientes de integración, por aplicación de los límites previstos en el artículo 11.12 de la LIS.

En las casillas [00953], [00344], [00985] y [00954] figurará el total de las columnas «Importe generado/Pendiente de aplicación a principio de período», «Integrado en esta liquidación», «Conversión» y «Pendiente de integración en períodos futuros» respectivamente.

Por su parte, en las casillas [00983] y [00984], figurará el importe de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible y el importe que quede pendiente de integración para ejercicios futuros, correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

De acuerdo con las modificaciones que la disposición final cuarta de la LIS introduce en la Ley 20/1990, deberán de tenerse en cuenta una serie de especialidades a la hora de aplicar a las Sociedades Cooperativas los activos por impuesto diferido. En particular, merece especial mención, que el límite al que se refiere el artículo 11.12 de la LIS, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

Las siguientes casillas, que figuran debajo del texto «Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria», sólo se cumplimentarán para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero del 2015.

Así, en la casilla [00393], figurará el importe de activo por impuesto diferido que, conforme al artículo 130 de la LIS, se ha convertido en crédito exigible.

El contribuyente deberá informar sobre las opciones que ejercita respecto del mismo: abono o compensación. De esta manera, en la casilla [00150] figurará el importe del crédito exigible disponible por el contribuyente, la cantidad que destina a su abono. Y en la casilla [00506] figurará del importe del crédito exigible disponible por el contribuyente, la cantidad que destina a su compensación.

Por su parte, el abono de activos por impuesto diferido, no produce el devengo de interés de demora del artículo 31 de la Ley 58/2013, de 17 de diciembre, General Tributaria. Por lo tanto, en estos casos, no se generarán intereses de demora cuando la devolución se realice fuera del plazo de los 6 meses que dispone la Administración para resolver el procedimiento.

## Traslado de las cantidades consignadas en las claves [00584], [00585] [00588], [01039], [00565], [00590], [00082], [01040], [01041]

Las cantidades consignadas en las claves precitadas deberán trasladarse a la página correspondiente de la tercera parte de la liquidación, Liquidación (III) (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 2015 asciende a 100.000 euros.
3. Tiene pendientes de aplicación las siguientes deducciones procedentes de períodos anteriores:
  - \* 2002: Por la adquisición de equipos informáticos y paquetes de "software" para la conexión a Internet, deducción por importe de 2.000 euros.
  - \* 2002: Deducción por actividad exportadora, por importe de 20.000 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 2015, 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.
5. En el período impositivo correspondiente al ejercicio 2014 no tiene derecho a deducción alguna por reinversión de beneficios extraordinarios.
6. El importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e investigación tecnológica correspondiente a gastos e inversiones efectuados en 2015, excede del 10 % de la cuota íntegra de 2015 minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones.

### Solución:

Cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y en las bonificaciones .....	100.000
Aplicación de deducciones:	
* Inversiones en tecnologías de la información y la comunicación 2002 (saldo pendiente).....	2.000
- Límite conjunto aplicable según art. 39 LIS: 50% <sup>(1)</sup> sobre cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones.....	50.000
Se aplica.....	2.000
* Actividad exportadora 2002 (saldo pendiente).....	20.000

(1) El límite conjunto de las deducciones del capítulo IV del título VI de la LIS se eleva del 25% al 50% al exceder el importe de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición internacional y las bonificaciones.

- Límite conjunto aplicable según art. 39 LIS: 50% <sup>(1)</sup> sobre cuota íntegra, minorada en deducciones por doble imposición y bonificaciones.....	50.000
Se aplica .....	20.000
* 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% <sup>(1)</sup> 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. 39 de dicha Ley: 50% <sup>(1)</sup> sobre cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y bonificaciones .....	50.000
Se aplica .....	1.200
Total deducciones con límite del capítulo IV	
Título VI LIS .....	50.000
* Inversiones en Canarias realizadas en 2015 .....	2.000
- Límite aplicable según Ley 20/1991: 50% sobre cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición 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)	

Modelo  
**200**

NIF  Apellidos y nombre o razón social

**2015**  
Página 16

**Deducciones disposición transitoria 24ª. 7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/95**

	Limite conjunto	Limite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2002.....	25/ 50%	2016/17	00835	00837	
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2003.....		2017/18	00838	00839	00840
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2004.....		2018/19	00932	00933	00934
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2005.....		2019/20	00297	00298	00299
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2006.....		2020/21	00090	00091	00092
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2007.....		2021/22	00004	00005	00006
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2008.....		2022/23	00031	00032	00033
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2009.....		2023/24	00022	00023	00024
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2010.....		2024/25	00040	00041	00042
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2011.....		2025/26	00138	00139	00140
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2012.....		2026/27	00141	00142	00143
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2013.....		2027/28	00188	00189	00190
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2014.....		2028/29	00803	00804	00805
Deducción DT 24ª.7 LIS 2015 <sup>(*)</sup> .....		2029/30	01055	01056	01057
Deducción DT 24ª.7 LIS 2015.....		2029/30	00700	00708	00709
<b>Total deducciones art. 36 ter Ley 43/95, art. 42 RDL 4/2004 y 24ª.7 LIS</b> .....			<b>00841</b>	<b>00588</b>	<b>00843</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo iniciado en 2015

**Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS**

	Limite conjunto	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
2010: Periodificación.....	35%	00749	00750	
2011: Periodificación.....		00752	00753	00754
2012: Periodificación.....		00755	00756	00757
2013: Periodificación.....		00758	00759	00760
2014: Periodificación.....		00761	00762	00763
2015: Periodificación <sup>(*)</sup> .....		00744	00745	00746
2015: Periodificación.....		00779	00783	00784
<b>Total deducciones disposición transitoria octava LIS</b> .....		<b>00764</b>	<b>00884</b>	<b>00765</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo iniciado en 2015

**Deducciones Inversión en Canarias. Ley 20/1991**

	Limite conjunto	Limite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Activos fijos (Ley 20/1991) 2010.....	50%	2015/16	00854	00855	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2011.....		2016/17	00857	00858	00859
Activos fijos (Ley 20/1991) 2012.....		2017/18	00860	00861	00862
Activos fijos (Ley 20/1991) 2013.....		2018/19	00863	00864	00865
Activos fijos (Ley 20/1991) 2014.....		2019/20	00883	00884	00885
Activos fijos (Ley 20/1991) 2015 <sup>(*)</sup> .....		2020/21	00785	00789	00790
Activos fijos (Ley 20/1991) 2015.....		2020/21	00852	00853	00856
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1997.....		2012/13 <sup>(**)</sup>	00088	00564	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1998.....		2013/14 <sup>(**)</sup>	00194	00195	00196
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1999.....		2014/15 <sup>(**)</sup>	00868	00869	00834
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2000.....		2015/16 <sup>(**)</sup>	00871	00872	00873
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2001.....		2016/17 <sup>(**)</sup>	00874	00875	00876
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2002.....		2017/18 <sup>(**)</sup>	00877	00878	00879
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2003.....		2018/19 <sup>(**)</sup>	00880	00881	00882
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2004.....		2019/20 <sup>(**)</sup>	00866	00867	00870
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2005.....	2020/21 <sup>(**)</sup>	00939	00940	00941	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2006.....	2021/22 <sup>(**)</sup>	00191	00192	00193	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2007.....	2022/23 <sup>(**)</sup>	00613	00614	00701	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2008.....	2023/24 <sup>(**)</sup>	00200	00257	00011	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2009.....	2024/25 <sup>(**)</sup>	00037	00038	00039	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2010.....	2025/26 <sup>(**)</sup>	00044	00045	00046	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2011.....	2026/27 <sup>(**)</sup>	00528	00529	00530	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2012.....	2027/28 <sup>(**)</sup>	00144	00145	00146	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2013.....	2028/29 <sup>(**)</sup>	00147	00148	00149	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2014.....	2029/30 <sup>(**)</sup>	00240	00241	00242	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2015 <sup>(*)</sup> .....	2030/31 <sup>(**)</sup>	01058	01059	01060	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2015.....	2030/31 <sup>(**)</sup>	00791	00802	00806	
<b>Total deducciones inversiones en Canarias (Ley 20/1991)</b> .....		<b>00886</b>	<b>2.000 00</b>	<b>00590</b>	<b>2.000 00</b>
			<b>2.000 00</b>	<b>00887</b>	<b>2.000 00</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un periodo impositivo iniciado en 2015.

(\*\*) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los periodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

**Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI y DT 24.3 LIS) (\*\*)**

	Limite conjunto	Limite año	Deducción pendiente/generada		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en periodos futuros	
1997: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2012/13 <sup>(*)</sup>	01061		01062				
1998: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2013/14 <sup>(*)</sup>	00768					00770	
1999: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2014/15 <sup>(*)</sup>	00774					00776	
2000: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2015/16 <sup>(*)</sup>	00780					00782	
2001: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2016/17 <sup>(*)</sup>	00786					00788	
2002: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2017/18 <sup>(*)</sup>	00766	22.000 00	00767		22.000 00	00833	0 00
2003: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2018/19 <sup>(*)</sup>	00198		00986			00987	
2004: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....	2019/20 <sup>(*)</sup>	00288	6.000 00	00289		6.000 00	00290	0 00
2005: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2020/21 <sup>(*)</sup>	00466	1.200 00	00467		1.200 00	00468	0 00
2006: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2021/22 <sup>(*)</sup>	00061		00498			00586	
2007: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2022/23 <sup>(*)</sup>	00472		00473			00478	
2008: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2023/24 <sup>(*)</sup>	00180		00181			00182	
2009: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2024/25 <sup>(*)</sup>	00531		00532			00533	
2010: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2025/26 <sup>(*)</sup>	00945		00946			00947	
2011: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2026/27 <sup>(*)</sup>	00960		00961			00962	
2012: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....	2027/28 <sup>(*)</sup>	00183		00185			00186	
2013: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+I)....	2028/29	00966		00967			00968	
2013: Investigación y desarrollo (CT) .....	2031/32	00457		00458			00459	
2013: Innovación tecnológica (IT) .....	2031/32	00460		00461			00462	
2014: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+I)....	2029/30	01063		01064			01065	
2014: Investigación y desarrollo (CT) .....	2032/33	01066		01067			01068	
2014: Innovación tecnológica (IT) .....	2032/33	01069		01070			01071	
2015 <sup>(**)</sup> : Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+I) .....	2030/31	00813		00814			00815	
2015 <sup>(**)</sup> : Investigación y desarrollo (CT) .....	2033/34	00986		00810			00507	
2015 <sup>(**)</sup> : Innovación tecnológica (IT) .....	2033/34	00557		00591			00594	
2015: Deducción creación empleo trabaj. con discapacidad (CE) .....	2030/31	00795		00796			00797	
2015: Investigación y desarrollo (CT) .....	2033/34	00798		00799			00800	
2015: Innovación tecnológica (IT) .....	2033/34	00096		00698			00713	
2015: Deducción por inversión de beneficios (IB) .....	2030/31	00549		00888			00889	
2015: Producciones cinematográficas españolas (PC) .....	2030/31	00807		00808			00809	
2015: Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (EV) .....	2030/31	01075		01076			01077	
2015: Creación empleo contratación menores de 30 (CEMI-1) (art. 37 LIS) ...	2030/31	00963		00964			00965	
2015: Creación empleo contratación desempleados con prest. desempleo (CEMI-2) (art. 37 LIS) .....	2030/31	00931		00502			00751	
2015: Inversiones en terrít. Africa Occidental y gastos de propaganda y public. (TAP) (art. 27/bis Ley 19/94) .....	2030/31	01078		01079			01080	
2015: Programa "El Arbol es Vida" (AV) .....	2030/31	00070		00072			00073	
2015: Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca (PL)	2030/31	00078		00079			00080	
2015: Universidad de Invierno de Granada 2015 (UG) .....	2030/31	00085		00086			00087	
2015: Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Poferrada 2014 (P)	2030/31	00093		00057			00058	
2015: Barcelona World Jumping Challenge (WJ) .....	2030/31	00207		00208			00209	
2015: 3ª Edición de la Barcelona World Race (3W) .....	2030/31	00216		00217			00218	
2015: Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de Río de Janeiro 2016 (PJ) .....	2030/31	00204		00205			00206	
2015: VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asis a Santiago de Compostela (1214-2014) (FA) .....	2030/31	00219		00220			00221	
2015: V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesus en el año 2015 (ST)	2030/31	00228		00229			00230	
2015: Alicante 2014 (A14) .....	2030/31	00237		00238			00239	
2015: Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016 (D16)	2030/31	00007		00012			00016	
2015: Expo Milán 2015 (EM) .....	2030/31	00199		00292			00293	
2015: Madrid Horse Week (MH) .....	2030/31	00419		00422			00423	
2015: III Centenario de la Real Academia Española (RA) .....	2030/31	00424		00425			00428	
2015: A Coruña 2015-120 años después .....	2030/31	00429		00430			00431	
2015: IV Centenario de la segunda parte de El Quijote (Q) .....	2030/31	00432		00433			00434	
2015: World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga (WCH) .....	2030/31	00435		00436			00437	
2015: Juegos del Mediterráneo de 2017 (M17) .....	2030/31	00438		00439			00440	
2015: 200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (TR) .....	2030/31	01081		01082			01083	
2015: IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes (MC) .....	2030/31	01084		01085			01086	
2015: VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (US) .....	2030/31	01087		01088			01089	
2015: Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo (J) .....	2030/31	01090		01091			01092	
2015: Cantabria 2017, Liebana Año Jubilar (C17) .....	2030/31	01093		01094			01095	
2015: Programa Universo Mujer (UM) .....	2030/31	01096		01097			01098	
2015: 60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial (EOI) .....	2030/31	01099		01100			01101	
2015: Encuentro Mundial en Las Estrellas 2017 (EME) .....	2030/31	01102		01103			01104	

(\*) Solo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.  
 (\*\*) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.  
 (\*\*\*) Excepto deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS) que se declaran en las casillas [01039] y, en su caso, en la casilla [01042] de la pág. 14.

Modelo  
**200**

NIF  Apellidos y nombre o razón social

**2015**  
Página 18

**Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tt. VI y DT 24<sup>o</sup>.3 LIS) con.**

	Limite conjunto	Limite año	Deducción pendiente/generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
2015: Barcelona Mobile World Capital (MW) .....	28% / 50%	2030/31	01105	01106	01107	
2015: Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz (L.I.) .....		2030/31	01108	01109	01110	
2015: ORC Barcelona World Championship 2015 (WCH) .....		2030/31	01111	01112	01113	
2015: Barcelona Equestrian Challenge (BE) .....		2030/31	01114	01115	01116	
2015: Women's Hockey World League Round 3 Events 2015 (WH) .....		2030/31	01117	01118	01119	
2015: Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015 (FAF) .....		2030/31	01120	01121	01122	
2015: Diferm. deducc. Cap. IV Tt. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24 <sup>o</sup> .3 LIS) y LIS .....		2030/31	00828	00829	00830	
Total deducciones relativas a programas de apoyo acontecimientos de excepcional interés público .....			00634	00635	00636	
<b>Total deducciones Cap. IV Tt. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24<sup>o</sup>.3 LIS) y LIS</b> .....			00831	52.000 00	50.000 00	2.000 00

**Deducciones I + D + T excluidas de límite. Opción art. 39.2 LIS (C\*)**

	Deducción pendiente/generada	Deducción reducida	Aplicado en esta liquidación	Importe abonado por insuficiencia de cuota
2013: Investigación y desarrollo (CTE) .....	00918	00919	00574	00580
2013: Innovación tecnológica (ITE) .....	00589	00976	00977	00978
2014: Investigación y desarrollo (CTE) .....	00822	00823	00824	00231
2014: Innovación tecnológica (ITE) .....	00232	00233	00850	00851
2015 <sup>o</sup> : Investigación y desarrollo (CTE) .....	01123	01124	01125	01126
2015 <sup>o</sup> : Innovación tecnológica (ITE) .....	01127	01128	01129	01130
<b>Total</b> .....	00517	00081	00082	01234

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).  
(\*\*) Entre otros requisitos, será necesario que transcurra, al menos, uno año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

**Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002**

	Limite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2005 .....	2015/16	00929	00930	
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2006 .....	2016/17	00942	00943	00944
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2007 .....	2017/18	00294	00295	00296
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2008 .....	2018/19	00066	00074	00084
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2009 .....	2019/20	00008	00009	00010
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2010 .....	2020/21	00034	00035	00036
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2011 .....	2021/22	00201	00202	00203
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2012 .....	2022/23	00904	00905	00906
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2013 .....	2023/24	00990	00991	00992
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2014 .....	2024/25	00997	00998	00999
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2015(*) .....	2025/26	00246	00247	00248
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2015 .....	2025/26	00993	00994	00995
<b>Total deducciones donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)</b> .....		00598	00565	00895
Donaciones de período impositivo efectuadas a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) .....			00974	

(\*) Sólo debe cumplimentarse si se trata de donaciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

**Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37<sup>o</sup>.1 LIS)**

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015 <sup>o</sup> .....	01162	01163	01164	01165
2015 .....	01166	01167	01168	01169
<b>Total</b> .....	01170	01171	01040	01173

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

**Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37<sup>o</sup>.2 LIS)**

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015 <sup>o</sup> .....	01174	01175	01176	01177
2015 .....	01178	01179	01180	01181
<b>Total</b> .....	01182	01183	01041	01185

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

**Reserva de capitalización**

	Derecho a reducir la B.I. generado en el período/ pendiente de aplicar a inicio del período	Reducción B.I. aplicada	Reducción B.I. pendiente de aplicar en periodos futuros
2015 <sup>o</sup> .....	01131	01132	01133
2015 .....	01134	01135	01136
<b>Total</b> .....	01137	01032	01139

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

Reserva de capitalización dotada en el ejercicio .....



# Capítulo VIII

## Cumplimentación de los modelos 200 de las entidades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal

**Modelo 200**

Páginas

15 a 18  
y otras

### Sumario

Cumplimentación de la página 1 del modelo 200

La base imponible del grupo se sigue calculando sumando las bases imponibles individuales de las entidades dependientes. Sin embargo, la base imponible individual se debe calcular teniendo en cuenta que la entidad pertenece al grupo fiscal

Determinación de la base imponible y la cuota íntegra para compensar las bases imponibles negativas y aplicar las deducciones pendientes generadas por las entidades con carácter previo a la incorporación al grupo

No se cumplimentan las hojas con los cuadros de arrastre en el modelo 200

Otras casillas de ajuste del modelo 200 (páginas 12 y 13)

---

En este capítulo se trata la cumplimentación en el modelo 200 de las sociedades que forman parte de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal.

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ha introducido importantes cambios en el modelo 200 respecto de las entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal.

## Cumplimentación de la página 1 del modelo 200

### **Clave 00009** Entidad dominante de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es la entidad dominante del grupo fiscal.

La entidad que marque esta clave no deberá cumplimentar los datos de la página 20 del modelo 200, relativos a la limitación en la deducibilidad de gastos financieros del artículo 16 de la LIS.

### **Clave 00010** Entidad dependiente de grupo fiscal

Marcarán esta clave las entidades que tributen en el Régimen de consolidación fiscal, incluidos los grupos de cooperativas, establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS y en el Real Decreto 1345/1992, respectivamente, para indicar si dicha entidad declarante es una entidad dependiente dentro del grupo fiscal.

Las entidades que marque esta clave no deberán, cumplimentar los datos de las páginas 15 a 20, salvo en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y presentación de documentación previa en la sede electrónica de la página 19.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro del detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

### **Número de grupo fiscal (Clave 00040)**

Todas las entidades que marquen las claves [00009] o [00010] del subapartado «Otros caracteres» de la página 1 del modelo 200 deberán cumplimentar la clave [00040] (número de grupo fiscal) 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. En la primera parte, a continuación de la última de sus posiciones (que deberá tener contenido en todo caso) irá la barra de separación.

### **Número de identificación fiscal de la sociedad representante/dominante (incluida en el grupo fiscal)**

Además del número de grupo fiscal, las entidades que hayan marcado las claves [00009] y [00010] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar el número de identificación fiscal (NIF) de la entidad representante/dominante, incluida en el grupo fiscal.

De esta manera los grupos cuya entidad dominante no sea residente en el extranjero ni estén sometidas a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad dominante. En caso contrario, es decir, los grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral deberán consignar el NIF de la entidad representante.

### **Número de identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes)**

Todas las entidades que marquen la clave [00010] de la página 1 del modelo 200 deberán consignar en el caso de grupos cuya entidad dominante resida en el extranjero o estén sometidas a la normativa foral, el número de identificación de la entidad dominante del grupo al que pertenecen.

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).

**La base imponible del grupo se sigue calculando sumando las bases imponibles individuales de las entidades dependientes. Sin embargo, la base imponible individual se debe calcular teniendo en cuenta que la entidad pertenece al grupo fiscal**

De acuerdo con el artículo 62 a) de la LIS «...los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal...»

De manera que, en primer lugar, el resultado contable debe ser corregido en todo aquello en lo que por estar la entidad en un grupo fiscal, los requisitos o calificaciones contables deben variar. Este cambio viene reflejado en la nueva partida: «Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1 a) LIS)» que aparece en la página 12 del modelo con las casillas [01230] para los aumentos y [01231] para las disminuciones. Un ejemplo de los ajustes que deberían consignarse en estas casillas serían los derivados de las ventas de acciones de la entidad dominante del grupo.

Por otro lado, los requisitos o calificaciones que establece la LIS a aplicar sobre el resultado contable se referirán al grupo fiscal. Esto implica que todos los ajustes al resultado contable de las páginas 12 y 13 del modelo 200, es decir las enumeradas en las páginas 12 y 13 del modelo 200 bajo la denominación de «Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por IS)» deben ir con criterios de grupo.

Finalmente, el artículo 63 de la LIS nos determina una serie de reglas especiales para la determinación de la BI individual de las entidades que formen parte del grupo.

a) El límite establecido en el artículo 16 de esta Ley en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirá al grupo fiscal. Es decir, las casillas [00363] y [00364] de la página 12 vendrán determinadas por el límite que el grupo se deba aplicar en relación con esa entidad.

- b) No se incluirá en las bases imponible individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de esta Ley. Es decir, que para la determinación de la Base imponible individual que se traslada al modelo 220 no se considera la casilla [01032] de la página 13.
- c) No se incluirán en las bases imponible individuales las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley.

De manera que no se deberán cumplimentar las partidas de «Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS a los que se refiere el art. 11.12 LIS)» y la de «Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)». Es decir, las casillas [00415], [00211], [00416] y [00543] de la página 12.

- d) No se incluirá en las bases imponible individuales la compensación de bases imponible negativas que hubieran correspondido a la entidad en régimen individual. Esto es la casilla [00547] de la página 13.
- e) No se incluirá en las bases imponible individuales la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley. Es decir, no se tendrán en cuenta las casillas [01033] y [01034] de la página 13.

En conclusión, como consecuencia de las variaciones introducidas por la LIS, ha sido necesario determinar una base imponible individual específica para las entidades que tributan en el régimen de consolidación fiscal, en concreto la casilla [01029] de la página 13. De manera que la Base Imponible a trasladar será la de la casilla [01029] y no la de [00550].

### **Determinación de la base imponible y la cuota íntegra para compensar las bases imponible negativas y aplicar las deducciones pendientes generadas por las entidades con carácter previo a la incorporación al grupo**

De acuerdo con el artículo 67 e) de la LIS las bases imponible negativas de cualquier entidad 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 del 70 por ciento de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad.

Y por otro lado, el artículo 71.2 de la LIS establece las deducciones de cualquier entidad pendientes 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 entidad en el régimen individual de tributación, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

En definitiva, para determinar el importe de las bases imponible negativas a compensar y las deducciones a aplicar en el periodo, generadas por una entidad con carácter previo a su incorporación al grupo, es necesario determinar la tributación individual de la entidad con criterios de grupo teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones.

Para determinar la liquidación individual de la entidad con criterios de grupo se debe continuar con la liquidación desde la casilla [01029] de la página 13. De manera que partiendo de la base imponible individual tenida en cuenta para el cálculo de la base imponible del grupo, casilla [01029], se deben sumar las eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad,

casilla [01030], y la integración individual de las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, casilla [01031] cuya cumplimentación no ha sido posible en la página 12 (casillas [00415], [00211], [00416] y [00543]).

El resultado nos determinará la base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas, casilla [00550], y a partir de ahí se cumplimentará normal la autoliquidación hasta la cuota líquida positiva, es decir la casilla [00592] de la página 14.

## No se cumplimentan las hojas con los cuadros de arrastre en el modelo 200

El cambio normativa implica, además, que las bases imponibles negativas y deducciones de las entidades pre-consolidadas, es decir, las obtenidas con carácter previo a la incorporación al grupo, se aplican con el límite de la entidad individual pero determinando en ésta la base imponible con las reglas de tributación grupo y teniendo en cuenta eliminaciones e incorporaciones.

Esto implica que la información correspondiente a los cuadros de consignación de importes, por períodos relativos a compensación de bases imponibles negativas, deducciones, reserva de capitalización, reserva de nivelación, limitación gastos financieros del artículo 16 de la Ley 27/2014, dotaciones del artículo 11 apartado 12 de la Ley 27/2014 y compensación de cuotas se realizará en las hojas NIF del modelo 220.

De manera que estas entidades, en su modelo 200, quedan exoneradas de cumplimentar las páginas 15 a 20, salvo en lo relativo a la aplicación de resultados, el detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias y presentación de documentación previa en la sede electrónica de la página 19.

En el caso de los grupos de cooperativas tampoco deberán cumplimentar el cuadro del detalle de compensación de cuotas de la página 22 del modelo 200.

## Otras casillas de ajuste del modelo 200 (páginas 12 y 13)

### **Bases imp. negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS). Casillas [01275] y [01276]**

De acuerdo con el artículo 62.2 de la LIS, el importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo, se minorará por la parte que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el grupo.

### **Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo. Casillas [01027] y [01028]**

De acuerdo con el artículo 65.1 y 74.1 de la LIS cuando una entidad deja de cumplir los requisitos para poder aplicar el régimen de consolidación fiscal o en los casos en los que el grupo fiscal se extinga o el régimen de consolidación deje de ser aplicable, las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades

que formaban parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

# Capítulo IX

## 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. Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

Modelo 200

Página 21

Página 22

### Sumario

Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas

Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales

Comunicación del importe neto de la cifra de negocios

Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

---

## Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas

Dentro de este apartado, se va a hacer referencia a las obligaciones de información y documentación que tienen los contribuyentes respecto de las operaciones que hayan realizado con personas y entidades a ellos vinculadas.

En cuanto a la obligación de información, destacar que la nueva normativa del Impuesto sobre Sociedades distingue entre tres tipos de obligación:

- La obligación de información país por país. Regulada en los artículos 13 y 14 del RIS, entrará en vigor para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 y será objeto de desarrollo por la correspondiente Orden Ministerial que establecerá un modelo específico para su cumplimiento.
- La obligación de información relativa a las operaciones con personas y entidades vinculadas. Conforme a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 13 del RIS, ha sido desarrollada por la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, y debe ser cumplimentada en el modelo 200.
- La obligación de información de las operaciones con personas o entidades vinculadas que apliquen la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, según lo establecido en el artículo 23 de la LIS. Esta información ha sido desarrollada por la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, y debe ser cumplimentada en el Modelo 200.

En relación a la obligación de información país por país, como ya hemos anticipado en el apartado anterior, la disposición final tercera del RIS establece que dicha información deberá ser incluida por las entidades a partir de 1 de enero de 2016, en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas conforme a lo previsto en el apartado 4 del artículo 13 del RIS.

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, la información país por país se encuentra recogida en el apartado 2 del artículo 14 del RIS y se exigirá a las siguientes entidades, siempre que el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros:

- Entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la LIS, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente
- Entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra o a establecimientos permanentes de entidades no residentes, siempre que se produzca alguna de las circunstancias a las que se hace referencia en el apartado 1 del artículo 13 del RIS.

Cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

El plazo para presentar la información prevista en este apartado concluirá transcurridos doce meses desde la finalización del período impositivo, y como ya hemos comentado, el suministro de dicha información se efectuará en el modelo elaborado al efecto, que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

En cuanto a la obligación de información relativa a las operaciones con personas y entidades vinculadas, el apartado 4 del artículo 13 del RIS prevé que dichas entidades estarán obligadas a informar sobre sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

A estos efectos, la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, ha establecido que las personas o entidades vinculadas deberán incluir en su declaración la Información sobre sus operaciones con personas o entidades vinculadas cumplimentando el cuadro aprobado al efecto en la página 22 del modelo 200.

Asimismo, dichas entidades deberán marcar la clave [00069] denominada «Obligación información operaciones vinculadas (art. 13.4 RIS)», que se encuentra en el apartado relativo a las caracteres de la declaración de la página 1 del modelo 200.

En este sentido, hay que destacar que se mantiene para los periodos impositivos que se inicien en 2015, la obligatoriedad de informar, independientemente de cuál sea el importe neto de la cifra de negocios de dichas entidades, de todas las operaciones específicas realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, siempre que sean del mismo tipo, se utilice el mismo método de valoración y superen el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado.

Tienen la consideración de operaciones específicas:

- Las operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y las operaciones respondan a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realicen actividades económicas.
- Las operaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con sociedades en las que aquéllos 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 o de los fondos propios.
- Las operaciones que consistan en la transmisión de negocios o valores o participaciones representativas 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.
- Las operaciones que consistan en la transmisión de inmuebles o de operaciones sobre activos que tengan la consideración de intangibles de acuerdo con los criterios contables.

Por último, también se deberá informar de las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

La cumplimentación de los datos que se solicitan en el mencionado cuadro ubicado en la página 22 del modelo 200 se efectuará tal y como se indica a continuación:

### 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. 18.2 LIS)

Se debe consignar la letra del artículo 18.2 de la LIS 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.

## 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.
4. Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones tipo 5)
5. Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses)
6. Servicios entre personas o entidades vinculadas (art. 18.5 LIS) (incluidos rendimientos actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.)
7. Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (art. 18.7 LIS)
8. Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías)
9. 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)
10. 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.
11. Otras operaciones

## Ingreso («I») / Pago («P»)

Se debe consignar I o P, según se trate de ingreso o de pago, respectivamente.

## Método valoración

Se debe consignar el número y la letra que corresponda [1º a); 1º b); 1º c); 1º d); 1º e)] de acuerdo con el artículo 18.4 de la LIS.

## Importe operación

Se debe consignar el importe de la operación en euros, sin incluir el IVA.

Por último, hay que hacer referencia a la **obligación de información de las operaciones con personas o entidades vinculadas que apliquen la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles**, en los términos establecidos en el artículo 23 de la LIS.

Para informar de este tipo de operaciones, la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, ha incluido en la página 22 del modelo 200 un nuevo cuadro denominado «Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 LIS)».

De este modo, las personas o entidades vinculadas que marquen la clave [00372] relativa a la Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (artículo 23 y disposición transitoria vigésima de la LIS), deberán cumplimentar dicho cuadro aportando la siguiente información:

### Nº identificación de la matriz

Se debe consignar el número de identificación de la entidad matriz que puede no coincidir con el formato NIF. 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).

### Razón social (matriz)

Se debe consignar la razón social de la entidad matriz.

### Persona o entidad vinculada. NIF

Se debe consignar el NIF (número de identificación fiscal) de la persona o entidad vinculada que satisface las rentas. 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).

### Código provincia / país

Cuando la matriz o 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.

### Tipo vinculación (art. 18.2 LIS)

Se debe consignar la letra del artículo 18.2 de la LIS que corresponda con arreglo a lo que en dicho artículo se indica.

## Importe operación

Se debe consignar el importe correspondiente a la renta antes de que se aplique la reducción establecida en el artículo 23 de la LIS. Dicho importe se debe consignar en euros, sin incluir el IVA.

En cuanto a la obligación de documentación, hay que señalar en primer lugar que para los períodos que se inicien en 2015, el contenido de dicha obligación va a ser diferente según se trate de:

### **1. Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros.**

El apartado 3 del artículo 18 de la LIS establece que dichas personas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

En este sentido, el apartado 2 del artículo 13 del RIS, establece que a los efectos de lo dispuesto en el artículo 18.3 de la LIS, las personas o entidades vinculadas, con el objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la siguiente documentación específica:

- La documentación a que se refiere el artículo 15 del RIS, relativa a las operaciones vinculadas del grupo al que pertenece el contribuyente, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de LIS, incluyendo a los establecimientos permanentes que formen parte del mismo.
- La documentación del contribuyente a que se refiere el artículo 16 del RIS. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español estarán igualmente obligados a aportar esta documentación.

Esta documentación deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración, y es independiente de cualquier documentación o información adicional que la Administración tributaria pueda solicitar 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.

La documentación específica señalada deberá elaborarse de acuerdo con los principios de proporcionalidad y suficiencia. En su preparación, el contribuyente podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades.

El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades también desarrolla el contenido de la documentación específica para este tipo de entidades.

Así, el apartado 4 del artículo 16 del RIS establece que para estas personas o entidades vinculadas, la documentación específica tendrá el siguiente contenido simplificado:

- a) Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.
- b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.
- c) Identificación del método de valoración utilizado.
- d) Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

Asimismo, al apartado 4 del artículo 16 del RIS establece que para las personas o entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS, que esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. Estas entidades no deberán aportar los comparables a que se refiere la letra d) anterior.

El contenido simplificado de la documentación específica no resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

- a) Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades 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 ciento del capital social o de los fondos propios.
- b) Las operaciones de transmisión de negocios.
- c) Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.
- d) Las operaciones de transmisión de inmuebles.
- e) Las operaciones sobre activos intangibles.

En desarrollo de lo dispuesto en los párrafos anteriores, la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, ha aprobado un documento normalizado que podrá ser cumplimentado por dichas entidades para cumplir con su obligación de documentación específica.

Las entidades que cumplimenten este documento, deberán marcar la Clave [00068] «Formulario documentación (art. 16.4 RIS)», que se encuentra en el apartado relativo a las caracteres de la declaración de la página 1 del modelo 200.

En dicho documento normalizado se deben cumplimentar los siguientes apartados:

### Identificación del obligado tributario: NIF

Se debe consignar el NIF (número de identificación fiscal) del obligado tributario. En caso de que el obligado tributario 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).

### Razón social / Apellidos y nombre

Se debe consignar la razón social o apellidos y nombres del obligado tributario, según se trate de persona jurídica o persona física, respectivamente

### 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 se trata de una persona jurídica.

## Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada)

Se deberá consignar los apellidos y nombre o la razón social de la persona o entidad vinculada.

## Domicilio fiscal

Se deberá consignar el domicilio fiscal de la persona o entidad vinculada.

## 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.

## Tipo vinculación

Se debe consignar la letra del artículo 18.2 de la LIS que corresponda con arreglo a lo que en dicho artículo se indica.

## Ingreso ("I") / Pago ("P")

Se debe consignar I o P, según se trate de ingreso o de pago, respectivamente.

## Método valoración

Se debe consignar el número y la letra que corresponda [1º a); 1º b); 1º c); 1º d); 1º e)] de acuerdo con el artículo 18.4 de la LIS.

## Importe operación

Se debe consignar el importe de la operación en euros, sin incluir el IVA.

## Naturaleza de la operación

En esta apartado se deberá describir la naturaleza de las operaciones vinculadas, según lo establecido en la letra a) del artículo 16.4 del RIS.

## Características de la operación

En esta apartado se deberá describir las características de las operaciones vinculadas, según lo establecido en la letra a) del artículo 16.4 del RIS.

Por último, señalar que la documentación específica no será exigible:

- A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto.
- A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal 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 de las Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto.

- A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

## **2. Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

Para estas personas o entidades vinculadas, la disposición final tercera del RIS establece en su último párrafo que la información y documentación específicas establecidas en los artículos 15 y 16 del RIS resultarán de aplicación para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016.

Por lo tanto, en los períodos impositivos que se inicien en 2015, dichas personas o entidades estarán sometidas a las obligaciones de documentación establecidas en los artículos 18, 19 y 20 del antiguo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

En aplicación de estos artículos, estas entidades no tienen la obligación de documentación en cuanto a:

- 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 o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS, 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 inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- Las operaciones realizadas entre entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento por parte del referido sistema institucional de protección de los requisitos establecidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros.
- A los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado.

Para entender mejor la explicación hasta ahora expuesta, vamos a detallar de forma esquemática los distintos supuestos de obligación de información y documentación que pueden darse en los períodos que se inicien en 2015, distinguiendo entre:

**Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea inferior a 45 millones de euros.**

Esquema de obligaciones formales en las operaciones vinculadas	Documentación	Consignación en la declaración Mod. 200
<b>Operaciones excluidas de documentación y declaración</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grupo fiscal (independientemente del volumen operaciones)</li> <li>• AIES, UTES (independientemente del volumen operaciones)</li> <li>• Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores (independiente del volumen de operaciones)</li> <li>• Operaciones realizadas entre Entidades de Crédito integradas en un S.I.P. aprobado por el BE (independiente del volumen de operaciones)</li> </ul>	<p>NO</p> <p>NO</p> <p>NO</p> <p>NO</p>	<p>NO</p> <p>NO</p> <p>NO</p> <p>NO</p>
<b>Operaciones realizadas en el periodo impositivo con la misma persona o entidad</b>		
Hasta 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	NO	NO
Hasta 250.000 € de operaciones vinculadas (en operaciones específicas). Se distingue: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> <li>• &gt; 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> </ul>	<p>NO</p> <p>NO</p>	<p>NO</p> <p>SI</p>

Esquema de obligaciones formales en las operaciones vinculadas	Documentación	Consignación en la declaración Mod. 200
<p>Más de 250.000 € de operaciones vinculadas. Se distingue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> <li>• &gt; 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> </ul>	<p style="text-align: center;">SI</p> <p style="text-align: center;">SI</p>	<p style="text-align: center;">SI</p> <p style="text-align: center;">SI</p>

Operaciones específicas	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Operaciones realizadas con residentes en paraísos fiscales</li> <li>2) Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea <math>\geq 25\%</math> del capital o fondos propios</li> <li>3) Transmisión de negocios, valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación</li> <li>4) Transmisión de inmuebles o intangibles</li> </ol>
-------------------------	---

**Personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la LIS, sea igual o superior a 45 millones de euros.**

Esquema de obligaciones formales en las operaciones vinculadas	Documentación	Consignación en la declaración Mod. 200
<b>Operaciones excluidas de documentación y declaración</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• INCN &lt; 10M € si conjunto operaciones vinculadas &lt; 100.000 € (excepto paraísos fiscales, salvo UE, a efectos de documentarse)</li> </ul>	NO	NO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grupo fiscal (independientemente del volumen operaciones)</li> </ul>	NO	NO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• AIES, UTES (independientemente del volumen operaciones)</li> </ul>	NO	NO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores (independiente del volumen de operaciones)</li> </ul>	NO	NO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operaciones realizadas entre Entidades de Crédito integradas en un S.I.P. aprobado por el BE (independiente del volumen de operaciones)</li> </ul>	NO	NO
<b>Operaciones realizadas en el periodo impositivo con la misma persona o entidad</b>		
Hasta 250.000 € de operaciones por entidad vinculada (no operaciones específicas)	NO	NO
Hasta 250.000 € de operaciones vinculadas (en operaciones específicas). Se distingue: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> <li>• &gt; 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> </ul>	SI	NO
Más de 250.000 € de operaciones vinculadas. Se distingue: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ≤ 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> <li>• &gt; 100.000 € conjunto operaciones por entidad vinculada, del mismo tipo y método de valoración</li> </ul>	SI	SI

Operaciones específicas	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Operaciones realizadas con residentes en paraísos fiscales</li> <li>2) Operaciones con personas físicas que tributen en estimación objetiva que la participación individual o conjuntamente con sus familiares sea <math>\geq 25\%</math> del capital o fondos propios</li> <li>3) Transmisión de negocios, valores o participaciones en los fondos propios de entidades no admitidos a negociación</li> <li>4) Transmisión de inmuebles o intangibles</li> </ol>
-------------------------	---

## 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.

### F/J

Se deberá consignar la letra F si la relacionada es una persona física y la letra J si es una persona jurídica.

### 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 considerados 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<sup>(1)</sup>, que se señalan a continuación:

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
AI. Anguilla	TC. Islas Turcas y Caicos
AG. Antigua y Barbuda	VU. República de Vanuatu
BM. Bermuda	VG. Islas Vírgenes Británicas
KY. Islas Caimanes	VI. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América
CK. Islas Cook	JO. Reino Hachemita de Jordania
DM. República de Dominica	LB. República Libanesa
GD. Granada	LR. República de Liberia
FJ. Fiji	LI. Principado de Liechtenstein
GG. Isla de Guernesey (Isla Anglonormanda del Canal)	MO. Macao
JE. Jersey (Isla Anglonormanda del Canal)	MC. Principado de Mónaco
FK. Islas Malvinas	OM. Sultanato de Omán
IM. Isla de Man	SC. República de Seychelles
MP. Islas Marianas	SG. República de Singapur <sup>(2)</sup>
MU. Mauricio	
MS. Montserrat	

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

(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. Con efectos desde el 16 de mayo de 2009, Jamaica (JM) ha dejado de estar incluida en dicho listado, la República de Trinidad y Tobago (TT) desde el 28 de diciembre de 2009. Antillas Neerlandesas (AN) y Aruba (AW) han dejado de considerarse paraísos fiscales a partir de 27 de enero de 2010, fecha de entrada en vigor de los correspondientes Acuerdos de intercambio de información. Gran Ducado de Luxemburgo (XG) ha dejado de considerarse paraíso fiscal a partir de 16 de julio de 2010 por los efectos del Protocolo que modifica el Convenio para evitar la doble imposición de 3 de junio de 1986. Con efectos desde el 10-2-2011, el Principado de Andorra (AD) ha dejado de tener la condición de paraíso fiscal. Commonwealth de las Bahamas (BS) ha dejado de considerarse paraíso fiscal a partir del 17 de agosto de 2011, fecha de entrada en vigor del Acuerdo de información en materia tributaria. Con efectos desde el 14 de octubre de 2011, fecha de entrada en vigor del Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, Barbados (BB) ha dejado de considerarse paraíso fiscal. Con efectos desde el 25 de julio de 2011, fecha de entrada en vigor del Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal, la República de Panamá (PA) ha dejado de considerarse paraíso fiscal. Con efectos desde el 2 de agosto de 2011, fecha de entrada en vigor del Acuerdo de intercambio de información en materia tributaria, la República de San Marino (SM) ha dejado de considerarse paraíso fiscal. Con efectos desde el 13 de abril de 2012, fecha de entrada en vigor del Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, Hong-Kong (HK) ha dejado de considerarse paraíso fiscal. Chipre deja de considerarse paraíso fiscal, con efectos desde el 28 de agosto de 2014.

(2) Con efectos desde el 1 de enero de 2013, fecha de aplicación de las disposiciones del Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, la República de Singapur ha dejado de considerarse paraíso fiscal.

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<sup>(1)</sup>.

## 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, las instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca 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 y de las aseguradoras)

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 [00987] 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 y a las entidades aseguradoras 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 (NIF) 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 [00988]. Este importe se obtendrá de la suma de los importes consignados en la clave [00255] de la página 7 del modelo 200 del mismo período impositivo, correspondientes a cada uno de los establecimientos permanentes integrantes de dicho conjunto.

(1) 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

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 (NIF) 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, instituciones de inversión colectiva y sociedades de garantía recíproca

Los contribuyentes que sean entidades de crédito, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva o sociedades de garantía recíproca, y que por ello deberán haber marcado, respectivamente, las claves [00024]; [00025]; [00003] y [00004] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en la clave [00989] el importe neto de la cifra de negocios.

## Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador

El Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (en adelante Real Decreto 475/2014), recupera el incentivo no tributario de la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador.

Esta bonificación será compatible con la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades, para aquellas sociedades que tengan la consideración de pequeñas y medianas empresas intensivas en I + D + i, en los términos establecidos en el artículo 6 del este Real Decreto.

Para el resto de las empresas o entidades dicha bonificación será compatible con el referido régimen de deducción siempre que no se aplique sobre el mismo investigador. En tales supuestos, las empresas podrán optar por aplicar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal a que se refiere el artículo 2 del Real Decreto 475/2014, o una deducción por los costes de dicho personal en los proyectos en los que participe y en los que realice actividades a que se refiere el artículo 35 de la LIS.

De acuerdo con el párrafo anterior, será compatible por una misma empresa y en un mismo proyecto, la aplicación de bonificaciones sobre investigadores junto con la de deducciones por otros investigadores por los que la empresa, en ese caso, desee deducirse.

Según establece el artículo 8.2 del Real Decreto 475/2014, las entidades o empresas que se apliquen bonificaciones y que también se apliquen deducciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6 de dicho Real Decreto, deberán además aportar ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria una memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por la bonificación en el ejercicio vencido, al presentar su declaración del impuesto de sociedades conforme al modelo que establezca al efecto la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Por ello, dichas entidades o empresas deberán cumplimentar el formulario de información adicional que figura en el Anexo IV de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio.

Para ello se deberá presentar esta información, con carácter previo, en la sede electrónica y consignar el Número de Referencia de Sociedades (NRS) de la documentación presentada Anexo IV y V, en la casilla correspondiente de la página 20 del modelo 200.

## Formulario Impuesto sobre Sociedades modelo 200

### Bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (Real Decreto 475/2014, de 13 de junio)

#### Identificación

Se consignarán los datos de identificación del contribuyente: su número de identificación fiscal (NIF) y apellidos y nombre o razón social.

#### Ejercicio

Se consignará el ejercicio al que corresponda la declaración presentada, en función de la fecha de inicio del período al que corresponda.

#### Período impositivo

Deberán consignarse en este apartado las fechas de inicio y cierre del período impositivo a que se refiere la declaración.

#### 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.

## Memoria anual de investigadores

#### Nombre proyecto/actividad

Se indicará la denominación identificativa del proyecto o actividad ejecutado afectado por la bonificación. En caso de que un mismo personal investigador participe en varios proyectos, se indicará aquél al que dedique la mayor parte de su actividad investigadora.

#### Apellidos y nombre

Se relacionarán los apellidos y nombre de cada uno de los investigadores cuyas cotizaciones a la Seguridad Social estén bonificadas en virtud de lo establecido en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio. En caso de que un mismo personal investigador participe en varios proyectos, se indicará aquél al que dedique la mayor parte de su actividad investigadora.

#### NIF

Se cumplimentará el Número de Identificación Fiscal de cada una de las personas relacionadas.

**Nº afiliación Seguridad Social**

Se cumplimentará el Número de Afiliación a la Seguridad Social de cada una de las personas relacionadas.

**Importe cotizaciones bonificadas**

Se consignará el importe de las aportaciones empresariales a las cuotas de la Seguridad Social bonificadas en el período al que se refiere la declaración para cada una de las personas relacionadas, en aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto 475/2014, de 13 de junio.

**Importe deducción Impuesto sobre Sociedades**

Se consignará el importe deducible en el Impuesto sobre Sociedades, en el período al que se refiere la declaración para cada una de las personas relacionadas correspondiente a la deducción a que se refiere el artículo 35 de la LIS para las empresas que se dediquen a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica que sean contribuyentes de dicho impuesto.

**Total**

Se cumplimentará el total de los importes de las cotizaciones a la Seguridad Social bonificadas relacionados y de los importes de las deducciones en el Impuesto sobre Sociedades, respectivamente.

**Memoria anual de actividades y proyectos ejecutados****Denominación**

Se consignará el título del proyecto y el acrónimo correspondiente que figure en el informe técnico de calificación presentado ante la Dirección General de Innovación y Competitividad.

**Nombre proyecto/actividad**

Se consignará la clasificación del proyecto (4 dígitos) especificada en el informe técnico de calificación presentado ante la Dirección General de Innovación y Competitividad.

**Localización**

Se consignará la localidad y provincia donde se lleve a cabo el proyecto o actividad.

**Fecha de inicio**

Se cumplimentará la fecha de inicio correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

**Fecha de finalización**

Se cumplimentará la fecha de finalización correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

**Importe total**

Se consignará el importe total correspondiente a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

**Importe cotizaciones bonificadas**

Se consignará el importe total de las cotizaciones a la Seguridad Social bonificadas correspondientes a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

**Importe deducciones Impuesto sobre Sociedades**

Se consignará el importe total de las deducciones en el Impuesto sobre Sociedades correspondientes a cada uno de los proyectos o actividades que se relacionan.

**Total**

Se cumplimentará el total de los importes de las cotizaciones a la Seguridad Social bonificadas relacionados y de los importes de las deducciones en el Impuesto sobre Sociedades, respectivamente.

# Capítulo X

## Regímenes de cooperativas; entidades navieras; SOCIMI; 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, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración bancaria (disposición adicional octava LIS)

Modelo 200

Páginas

21 a 23

y otras

### Sumario

Régimen fiscal de las cooperativas

Régimen de las entidades navieras que tributan en función del tonelaje

Régimen fiscal especial SOCIMI

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, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración bancaria (disposición adicional octava LIS). Comunicación artículos 89 LIS y 48 y 49 RIS.

## Régimen fiscal de las cooperativas

El apartado «Determinación de la base imponible» de la página 22 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 20 por 100 a la parte de la base imponible constituida por los resultados cooperativos (25 por 100 tratándose de cajas rurales y sociedades cooperativas de crédito), y el 28 por 100 (30 por 100 tratándose de cajas rurales y sociedades cooperativas de crédito) a la parte de la base imponible constituida por los resultados extracooperativos 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 (28 por 100) por la totalidad de sus resultados cooperativos y extracooperativos. En el supuesto en que a estas cooperativas que no tienen la consideración de fiscalmente protegidas, les resulte de aplicación la escala de gravamen establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, tributarán al 25 por 100 por los primeros 300.000,00 euros de base imponible y al 28 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 300.000,00 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. Y en el supuesto en que a dichas cooperativas les sea aplicable el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo a que se refiere la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, tributarán al 25 por ciento.

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 [00553] y [00554] 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.

**Clave 00593** Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados de cooperativas (a nivel de cuota) (DT 8ª Ley 20/1990)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, el apartado tercero de la disposición final cuarta de la LIS añade la disposición transitoria octava de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. Según esta

disposición, la limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

Deberán por lo tanto las sociedades cooperativas, convertir este importe a cuotas, coincidiendo el importe a consignar en la casilla [00593], con el resultado de aplicar al importe consignado en la casilla [00545] el tipo de gravamen al que tributa la sociedad cooperativa.

**Claves 00210 y 00480** Pérdida por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertido en cuota)

La disposición final cuarta de la LIS ha introducido para las sociedades cooperativas, una disposición adicional séptima en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas. En dicha disposición se establece que las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de LIS, se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, y con el límite de dicha cuota positiva.

El resto se difiere a ejercicios siguientes, por orden de antigüedad.

Asimismo, la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 establece para los grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas que apliquen el régimen de consolidación fiscal que las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de LIS, se incluirán en la cuota íntegra en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la suma algebraica de las cuotas del grupo, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo fiscal.

Por tanto, la sociedad cooperativa deberá consignar en estas casillas el ajuste fiscal que corresponda por las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de posibles insolvencias de deudores no vinculados con el contribuyente, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, a los que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS.

De este modo, en la casilla [00210] de aumentos, se consignará a nivel de cuota, el gasto contable por dotaciones o aportaciones que no es gasto fiscal en el propio período.

Por su parte, en el período impositivo en el que se dan las circunstancias previstas en el apartado 11 del artículo 12 de la LIS y por tanto, se admita el gasto fiscal, deberá consignar dicho importe, multiplicado por el tipo de gravamen correspondiente, en la casilla [00480] de disminuciones.

**Claves 00408 y 01037** Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)

Como ya hemos visto en el apartado anterior, la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 introducida por la disposición final cuarta de la LIS, establece para las sociedades cooperativas una limitación a las dotaciones a que se refiere el apartado 11 del artículo 12 de la LIS.

En este sentido, la letra a) de la disposición adicional séptima de la Ley 20/1990 establece que dicho límite se referirá a la cuota íntegra positiva.

Por su parte, los apartados 1º y 2º de la letra b) de dicha disposición adicional séptima establecen para las sociedades cooperativas que apliquen el régimen de consolidación fiscal, que

el límite a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 11 del artículo 12 de la LIS, será el 60 por ciento de la cuota positiva del grupo. En el supuesto en que una entidad se incorpore al grupo fiscal, dicho límite será el 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

De esta manera, en el primer período impositivo en que se aplique el límite, se consignará dicho importe en la casilla [00408], aumentando la cuota íntegra previa.

No obstante, estas cantidades no integradas por aplicación del límite, serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. Por lo tanto, en los períodos impositivos siguientes el importe correspondiente a dicha integración se consignará en la casilla [01037].

La desagregación de la base imponible se realizará siguiendo la estructura que aparece en la página 22 del modelo 200.

## 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 una 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.
- \* 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. Gastos Fondo de Educación y Promoción

En la clave [C4] se incluirán las cantidades de los resultados cooperativos que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al Fondo de Educación y Promoción y que sean deducibles fiscalmente conforme a lo dispuesto en los artículos 18.2 y 19 de la Ley 20/1990.

Las dotaciones a este fondo, con cargo a resultados cooperativos, que no sean deducibles fiscalmente se deberán incluir en la clave [C2].

En la clave [E4] se recogerán las cantidades de los resultados extracooperativos que sean destinadas por las cooperativas al Fondo de Educación y Promoción. Estas cantidades no son deducibles fiscalmente.

## 5. Incrementos y disminuciones patrimoniales

En la clave [E5] 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.

## 6. Resultado

### Resultados cooperativos

En la clave [C6] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

$$[C6] = [C1] - [C2] - [C3] - [C4]$$

### Resultados extracooperativos

En la clave [E6] se consignará, con su signo, el resultado de la siguiente operación:

$$[E6] = [E1] - [E2] - [E3] - [E4] + [E5]$$

## 7. Aumentos (ajustes positivos)

Se consignarán en las claves [C7] y [E7] 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 [C6] y [E6].

Y, en particular, se incluirán como ajustes positivos en su caso, en la clave [E7] el importe consignado en la clave [E4], y, en la clave [C7], el importe correspondiente a la parte de dotación, con cargo a resultados cooperativos, al Fondo de Educación y Promoción que siendo gasto contable del ejercicio no sea fiscalmente deducible.

## 8. Disminuciones (ajustes negativos)

Se consignarán en las claves [C8] y [E8] 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 [C6] y [E6].

## 9. 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 [C9] 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 [E9] correspondiente a los resultados extracooperativos.

## 10. Reserva para inversiones en Canarias

En la clave [C10] 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 [C10] tendrá correlación con las claves [00404] y [00403] que figuran en la página 13 del modelo 200, de tal modo que la clave [C10] 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.

## 11. Factor de agotamiento (arts. 91 y 95 de la LIS)

Se consignará, con signo negativo, en las claves [C11] y [E11] 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 [C11] y [E11], 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 94 y 97 de la LIS, según que corresponda a uno u otro tipo de resultados.

Así, las claves [C11] y [E11] tendrán correlación con las claves [00382] y [00381] que figuran en la página 12 del modelo 200, de tal modo que la clave [C11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [00382] y, con signo positivo, el consignado en la clave [00381], que correspondan a los resultados cooperativos, y la clave [E11] puede cumplimentarse trasladando, con signo negativo, el importe consignado en la clave [00382] y, con signo positivo, el consignado en la clave [00381], que correspondan a los resultados extracooperativos.

## 12. Base imponible

En la clave [00553] se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[00553] = [C6] + [C7] - [C8] - [C9] + [C10] + [C11]$$

En la clave [00554] se consignará el resultado de efectuar la siguiente operación:

$$[00554] = [E6] + [E7] - [E8] - [E9] + [E11]$$

En la clave [00560] (Página 13 del modelo 200), se consignará la cuota íntegra previa del impuesto que es la suma de las cantidades resultantes de aplicar a cada porción de la base imponible así desagregada, el tipo de gravamen correspondiente. A estos efectos, debe distinguirse:

- Cooperativas fiscalmente protegidas.

$[00560] = [00553] \times 25\% + [00554] \times 30\%$  (cajas rurales y sociedades cooperativas de crédito).

$[00560] = [00553] \times 20\% + [00554] \times 28\%$  (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 establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

$$[00560] = ([00553] + [00554]) \times 28\%$$

B) Aquellas a las que resulta de aplicación la escala de gravamen establecida en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

a) Si la base imponible (claves [00553] + [00554]) es  $\leq 300.000,00 \times \frac{d}{365}$

$$[00560] = ([00553] + [00554]) \times 25\%$$

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.

b) Si la base imponible (claves [00553] + [00554]) es  $> 300.000,00 \times \frac{d}{365}$

$$[00560] = 300.000,00 \times \frac{d}{365} \times 25\% + ([00553] + [00554] - 300.000,00 \times \frac{d}{365}) \times 28\%$$

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) Aquellas a las que no resulta de aplicación la escala establecida en la disposición transitoria vigésima segunda de la LIS, según lo dispuesto en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

$$[00560] = ([00553] + [00554]) \times 25\%$$

### Detalle de compensación de cuotas

Las sociedades cooperativas que al inicio del período impositivo objeto de declaración tengan cuotas íntegras negativas de períodos impositivos anteriores pendientes de compensar deberán detallar, para cada año del que procedan dichas cuotas, el importe pendiente de aplicación al

momento del mencionado inicio, lo aplicado en la presente declaración en su caso y el saldo pendiente de aplicar para períodos futuros. Este detalle de cuotas compensables no deberá efectuarse en relación a las generadas en el propio período impositivo objeto de declaración (no tendrán contenido las casillas 00935, 00936 y 00937), de tal modo que la fila "Compensación de cuota año 2015" solamente deberá cumplimentarse si la sociedad cooperativa declarante tiene cuota íntegra negativa a compensar generada en otro u otros períodos impositivos iniciados también en el año 2015 pero finalizados con anterioridad al inicio del período impositivo objeto de declaración.

El total de la columna "Aplicado en esta liquidación" (casilla 00561) se trasladará a la casilla de igual numeración de la página "Liquidación II" (página 13 del modelo 200)

## Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

Se consignarán en este apartado de la página 21 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 XVI 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 el Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre+, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

Estarán facultadas para obtener el registro y el abanderamiento de buques civiles las personas físicas o jurídicas residentes o domiciliadas en España u otros Estados pertenecientes al Espacio Económico Europeo siempre que, en este último supuesto, 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 o del Espacio Económico Europeo. 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 o del Espacio Económico Europeo.

Cuando el régimen fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, 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.

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 concurran 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.

Para las autorizaciones administrativas concedidas entre el 30 de abril de 2007 y el 29 de junio de 2011 no resultará de aplicación el régimen fiscal de las entidades navieras en función del tonelaje a las agrupaciones de interés económico en la medida que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos en la Decisión de la Comisión Europea de 17 de junio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, conforme se establece en la disposición transitoria trigésima de la LIS.

## 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 contribuyente 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 practicaje, 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 VII del Título VII de la LIS, 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 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.

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 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 VII del Título VII de la LIS. 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 contribuyente 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 28 por 100.

La parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de base imponible determinada mediante la escala detallada anteriormente 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 determinada mediante la escala detallada anteriormente 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 Hacienda y Administraciones Públicas previa solicitud del contribuyente. Esta solicitud deberá ir acompañada de los documentos que se enumeran en el artículo 53 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 con anterioridad al 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 procedimiento como su resolución corresponden a la Dirección General de Tributos.

Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas 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 contribuyente adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona, en su totalidad, 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 o del Espacio Económico Europeo respecto del tonelaje total, para el caso de concurrencia con buques no registrados en España u otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, 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 párrafo 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 cuarta de la LIS.

## 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 las actividades acogidas a este, así como los activos afectos a las mismas.

## 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 113 de la LIS.

En la clave [00630] 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 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades) a cada uno de dichos buques.

En la clave [00631] se hará constar el importe que corresponda de las rentas generadas en la transmisión de buques cuya titularidad ya la tuviera el contribuyente 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 114 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 imponibles negativas, la cuantía a compensar se hará constar en la clave [00632].

En la clave [00579] se consignará la suma de las claves [00630] y [00631], esta última minorada con la compensación de bases negativas que proceda.

$$[00579] = [00630] + ([00631] - [00632])$$

El resultado de esta operación (clave [00579]) se trasladará a la página 13 del modelo 200.

### **Advertencia:**

*En el caso de que se compensen bases imponibles 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 114 de la LIS), deberá tenerse en cuenta lo siguiente:*

*Las bases negativas que se compensen se consignarán en la clave [00632] de la página 21. El importe compensado no podrá ser superior al de la clave [00631] de la misma página.*

*Como, por otra parte, todas las bases imponibles 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 [00547] deberá trasladarse a la misma clave de la página 13 MINORANDO SU IMPORTE EN EL CONSIGNADO EN LA CLAVE [00632] DE LA PÁGINA 21.*

## Régimen fiscal especial SOCIMI

El régimen fiscal especial de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI) es voluntario, de modo que las entidades que cumplan los requisitos correspondientes podrán optar a su aplicación según lo previsto en el apartado 1 del artículo 8 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotiza-

das de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante, Ley 11/2009) o en su disposición transitoria primera.

Este régimen fiscal especial es incompatible con todos los regímenes especiales previstos en el Título VII de la LIS, excepto los regulados en sus Capítulos VII, X y XII.

A continuación se recogen las principales reglas de este régimen especial para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015 de acuerdo con lo establecido en los artículos 9, 10 y 12 de la mencionada Ley 11/2009.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 10 de la Ley 11/2009.

### **Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades**

Según establece el apartado 1 del artículo 9 de la Ley 11/2009, las entidades que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, se regirán por lo establecido en la LIS, sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en la citada Ley 11/2009.

Tributación al tipo de gravamen del cero por ciento en el Impuesto sobre Sociedades.

De generarse bases imponibles negativas, no resultará de aplicación el artículo 26 de la LIS.

No resultará de aplicación el régimen de deducciones y bonificaciones establecidas en los Capítulos II, III y IV del Título VI de la LIS.

Cuando se incumpla el requisito del plazo de permanencia, de tres años, a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de la Ley 11/2009 o cuando, cualquiera que fuera la causa, se pase a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que se cumpla el referido plazo:

- En el caso de inmuebles, implicará la tributación de todas las rentas generadas por esos inmuebles en todos los períodos impositivos en que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.
- En el caso de acciones o participaciones, implicará la tributación de aquella parte de las rentas generadas con ocasión de la transmisión, de acuerdo con el régimen general y el tipo general del gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

Dichas tributaciones por el régimen y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades se llevarán a efecto mediante la correspondiente regularización conforme a lo establecido en el artículo 125.3 de la LIS.

La entidad estará sometida a un Gravamen especial (tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades):

- 19% sobre el importe íntegro de dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios cuando:
  - la participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5% y
  - dichos dividendos en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo inferior al 10%.
- No aplicación: cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que se aplique la Ley 11/2009.
- Devengo: día de acuerdo de distribución de beneficios.
- Autoliquidación e ingreso: en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo.

El Gravamen especial no resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios:

- sean percibidos por entidades no residentes que tengan por objeto social principal la tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios, respecto de aquellos socios que:
  - posean una participación igual o superior al 5% en el capital social de aquellas y
  - tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10%.

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, se establece en el apartado 4 del artículo 9 de la Ley 11/2009, que en todo caso, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 de su artículo 10, excepto que se trate de entidades que reúnan los requisitos para la aplicación de esta Ley 11/2009, y los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere la letra c) del apartado 1 de su artículo 10, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 de la LIRNR, salvo aquellos a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 9 de la Ley 11/2009.

### **Régimen fiscal de la entrada-salida del régimen fiscal especial SOCIMI**

Caso de entidades que opten por la aplicación del régimen SOCIMI, que estuvieran tributando por otro régimen distinto.

Reglas:

- Los ajustes fiscales pendientes de revertir en la base imponible en el momento de aplicación del presente régimen se integrarán de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.
- Las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación en el momento de aplicación del presente régimen se compensarán con las rentas positivas que, en su caso, tributen bajo el régimen general, en los términos establecidos en el artículo 26 de la LIS.
- La renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen (e igualmente en el supuesto de rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras sociedades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de la Ley 11/2009, o del resto de elementos del activo) realizada en períodos impositivos en que es de aplicación el régimen SOCIMI, se entenderá generada (salvo prueba en contrario) de forma lineal durante el tiempo de tenencia del inmueble (participación u otro elemento del activo) transmitido. La parte de dicha renta imputable a los períodos impositivos anteriores se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación del régimen SOCIMI.
- Las deducciones en la cuota íntegra pendientes de aplicar se deducirán de la cuota íntegra que, en su caso, proceda de la aplicación del régimen general, en los términos establecidos en el Título VI de la LIS.

Caso de entidades que estuviesen tributando por el régimen SOCIMI y pasen a tributar por otro régimen distinto.

**Reglas:**

- La renta derivada de la transmisión de inmuebles (e igualmente de participaciones en otras entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de la Ley 11/2009) poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos impositivos en que es de aplicación ese otro régimen, se entenderá generada (salvo prueba en contrario) de forma lineal durante todo el tiempo de tenencia del inmueble (o participación) transmitido. La parte de dicha renta imputable al período impositivo en que resultó de aplicación el régimen SOCIMI se gravará según lo establecido en la Ley 11/2009.

**Régimen fiscal especial de los socios**

Tratamiento de los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en la Ley 11/2009 para períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2015:

Quando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la LIS.

Tratamiento de las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de sociedades que hayan optado por el régimen SOCIMI para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015:

Quando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la LIS.

**Liquidación y cumplimentación del modelo 200**Régimen fiscal especial de las sociedades SOCIMI

Las entidades que apliquen el régimen fiscal especial SOCIMI cumplimentarán las páginas 1 a 11 inclusive del modelo 200 del modo expuesto en los capítulos II a IV inclusive de este manual, teniendo en cuenta que deberán marcar la clave [00012] de caracteres de la entidad, regímenes aplicables.

Cumplimentarán los apartados de la página 12 de dicho modelo y la parte correspondiente de la página 13 hasta obtener el importe de la clave [00550], base imponible antes de compensación de bases imponibles negativas, de igual modo que para el régimen general del impuesto se expone en el capítulo V de este manual. Igualmente hasta obtener el importe de dicha clave deberá proceder la entidad si se encuentra en cualquiera de los casos a que se refieren las letras a) y c) del apartado 1 del artículo 12 de la Ley 11/2009, y en los que, en el período impositivo objeto de declaración, deba incluir rentas o ajustes fiscales cuyos importes sean gravables por el régimen y tipo impositivo por los que tributaba la entidad antes de aplicar el régimen especial SOCIMI.

La compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores solamente podrá efectuarse si, en el período impositivo objeto de declaración, en la casilla de la clave [00550] se han debido incluir alguno, o ambos, de los importes referidos anteriormente, relativos a las letras a) y c) del apartado 1 del artículo 12 de la Ley 11/2009, en cuyo caso, de esta parte correspondiente de la cuantía de la casilla [00550] se podrán compensar las bases imponibles que estuviesen pendientes en el momento de inicio de la aplicación por la entidad

del régimen fiscal especial SOCIMI, incluyéndolas en la casilla [00547] y teniendo en cuenta que de tal compensación no podrá resultar un importe negativo.

En consecuencia, la casilla de la clave [00552], base imponible, estará integrada por idéntico importe que el de la clave [00550] si la entidad no ha tenido que integrar rentas o efectuar ajustes de los referidos anteriormente, relativos al régimen fiscal previo al SOCIMI, y que será el mismo importe a incluir en la casilla [00521], parte de la base imponible que tributa al tipo de gravamen del 0%. Si la entidad ha debido incluir alguna renta o ajuste fiscal referidos, el importe a consignar en la clave [00520], parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general, será el resultante de haber restado del importe de la clave [00550] el de la clave [00547] para la compensación mencionada en el párrafo precedente.

El importe a consignar en la clave [00552] será la suma de los de las claves [00520] y [00521]. Sobre el importe de la casilla [00521] se aplicará el tipo de gravamen del 0%, con lo que será 0 (cero) la cuota íntegra que corresponda a tal parte de la base imponible.

Sobre el importe de la casilla [00520] se aplicará el tipo general del impuesto y que será el mismo que aplicó la entidad en el régimen por el que tributaba con anterioridad al SOCIMI. En el caso de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009 o de que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el referido plazo, se aplicará el tipo general.

En relación al importe que deba consignarse en la casilla [00521] no serán aplicables las bonificaciones y deducciones de los dos primeros apartados de la página 14 del modelo 200. Y solamente respecto del importe incluido en la casilla [00520], minorando la parte correspondiente de la cuantía de la casilla [00562], cuota íntegra, podrán ser aplicables las deducciones pendientes de períodos impositivos anteriores, cuyos importes se deberán incluir en las casillas correspondientes de deducciones de los apartados primero y segundo de la página 14 del modelo 200. En el caso de incumplimiento del requisito del plazo de permanencia a que se refiere el artículo 3.3 de la Ley 11/2009 o de que la sociedad pase a tributar por otro régimen distinto antes de que se cumpla el referido plazo, podrán ser aplicables las posibles deducciones que pudieran corresponder.

En adelante y tras haber obtenido la cuota líquida positiva, el modelo 200 se cumplimentará según lo indicado, para el régimen general del impuesto principalmente, en los demás capítulos de este manual, con la particularidad de que en el supuesto de incumplimiento del plazo de 3 años a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de la Ley 11/2009 se deberá cumplimentar la casilla de la clave [00633] (de la página 14 del modelo 200) según se indica respecto de ella y para ese caso en el capítulo VI de este manual.

**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, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración bancaria (disposición adicional octava LIS). Comunicación artículos 89 LIS y 48 y 49 RIS.**

En cuanto a la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, el apartado 1 del artículo 89 de la LIS establece que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS aplicarán dicho régimen, salvo que expresa-

mente se indique lo contrario a través de la correspondiente comunicación a la que haremos referencia en los párrafos siguientes.

En este sentido, el citado apartado del artículo 89 de la LIS establece que la realización de las operaciones de escisión y de fusión reguladas en el artículo 76 de la LIS y de aportaciones no dinerarias reguladas en el artículo 87 de la LIS, deberá ser objeto de comunicación a la Administración Tributaria por la entidad adquirente de las operaciones. No obstante, en el caso en que dicha entidad adquirente no sea residente en territorio español, dicha comunicación será realizada por la entidad transmitente.

Esta comunicación deberá indicar el tipo de operación que se realiza y si se opta por no aplicar el citado régimen fiscal.

En el supuesto de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación deberá ser efectuada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación la realizará la entidad transmitente.

Dicho régimen se aplica, entre otras, a las siguientes operaciones:

- Las operaciones de cambio de domicilio social de una sociedad europea o de una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, según lo previsto en el apartado 7 del artículo 76 de la LIS.
- Las transmisiones de activos y pasivos a sociedades para la gestión de activos a que se refiere el capítulo II de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, y acogidas al régimen fiscal previsto en el artículo 8 de dicha ley. Por su parte, la disposición adicional octava de la LIS, establece que el régimen fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de dicha ley, para las operaciones mencionadas en el artículo 76, será de aplicación a las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria.

En los artículos 48 y 49 del RIS se regula el procedimiento de comunicación a la Administración Tributaria de este régimen especial.

Así, el artículo 48 del RIS establece que la realización de las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS deberá ser objeto de comunicación a la Administración Tributaria.

Dicha comunicación será efectuada por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se efectuará por la entidad transmitente.

No obstante, tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación deberá ser efectuada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación la realizará la entidad transmitente.

Por último, el artículo 49 del RIS hace referencia al contenido de dicha comunicación:

- a) Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
- b) Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.
- c) En el caso de que las operaciones se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.

- d) Indicación, en su caso, de la no aplicación del régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS.

### Cumplimentación del modelo

La aplicación de este régimen fiscal especial se materializa para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, marcando la clave [00035] (Aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores del Capítulo VII del Título VII) que consta en la página 1 del modelo de declaración. Los declarantes que hayan marcado estas claves deberán cumplimentar este apartado de la página 23 del modelo 200, de acuerdo con las siguientes instrucciones:

En las casillas relativas 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

Transmisión de activos y pasivos.... D

En las casillas del epígrafe «**Entidad transmitente**» se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (NIF) 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 76 y 77 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, o el NIF y la denominación social de la entidad que haya transmitido los activos y pasivos (disposición adicional octava de la LIS).

Si se tratara de un canje de valores, el número de identificación fiscal (NIF) 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 76 y 80 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En las casillas del epígrafe «**Entidad adquirente**» se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (NIF) 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 76 y 77 de la LIS, o el NIF y la denominación social de la entidad que haya adquirido los activos y pasivos (disposición adicional octava de la LIS).

Si se tratara de un canje de valores, el número de identificación fiscal (NIF) 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 76 y 80 de la LIS.

El declarante deberá hacer constar, dentro de cada 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 casillas correspondientes a «Valor de las acciones entregada» y «Valor de las acciones recibidas» se hará constar, respectivamente, 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 LIS.

En las casillas correspondientes a «Importe de las rentas no integradas en la base imponible del declarante» 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 supuesto de tener que declarar varias operaciones, se cumplimentarán los bloques necesarios de esta hoja, así como, en su caso, las copias necesarias de esta hoja.



# Capítulo XI

## Régimen especial de las Agrupaciones de Interés Económico, españolas y europeas, y de las Uniones Temporales de Empresas

Modelo 200

Página  
y otras

24

### Sumario

Introducción

Especialidades de carácter informativo: página 24 del modelo 200

Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16, 17, 18 y 19 del modelo 200

---

## 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 43, 44 y 45 de la LIS tributarán con arreglo a su régimen especial, es decir, 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 24 del modelo 200) y liquidatorio (páginas 13, 14, 15, 16, 17, 18 y 19 del modelo 200) que afectan a los contribuyentes 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 43, 44 y 45 de la LIS, 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 43 de la LIS.
- Para las agrupaciones europeas de interés económico: los que se recogen en el Reglamento (CEE) n° 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 44 de la LIS.
- Para las uniones temporales de empresas: los que se recogen en los artículos 7° y 8° 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 Hacienda y Administraciones Públicas, y no hallarse en la situación a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 de la LIS.

## 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 43 y 45 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 Hacienda y Administraciones Públicas en el caso de las UTE.

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 Hacienda y Administraciones Públicas, 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 Hacienda y Administraciones Públicas:

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 o no residentes que operen con establecimiento permanente en el mismo, sean personas físicas o jurídicas. Asimismo, en el supuesto en que estas entidades apliquen la modalidad de pagos fraccionados regulada en el apartado 3 del artículo 40 de la LIS, esa parte de base imponible tampoco integrará la base de cálculo de dichos pagos fraccionados.

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, que operen sin establecimiento permanente en el mismo, 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 o no residentes que operen con establecimiento permanente en el mismo, una vez determinada la parte de la base imponible positiva, minorada o incrementada en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativa, correspondiente a los mismos, ésta junto a los gastos financieros netos que, según el artículo 16 de la LIS, no hayan sido objeto de deducción en aquellas entidades en el período impositivo y junto a la reserva de capitalización que según el artículo 25 no haya sido aplicada por dichas entidades, serán 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 41 de la LIS. Asimismo, deberán ser objeto de imputación las bases de las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad; así como las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a dicha entidad.
- b) una vez determinada la parte de la base imponible correspondiente a los socios o empresas miembros no residentes que operen sin establecimiento permanente en el mismo, 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.

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. Asimismo, dicha entidad

no podrá deducir los gastos financieros netos que en régimen especial impute a sus socios. Tampoco podrá aplicar la reserva de capitalización que haya imputado a sus socios, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por último, la reserva de nivelación de bases imponibles a que se refiere el artículo 105 de la LIS se adicionará, en su caso, a la base imponible de la entidad.

En el caso de participaciones en uniones temporales de empresas, según establece el apartado 1 del artículo 45 de la LIS, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

De acuerdo con el apartado 2 del artículo 45 de la LIS, las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, así como 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 por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

### **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 Hacienda y Administraciones Públicas.*

### **Informa:**

Las uniones temporales de empresas formadas por profesionales para realizar cualquier actividad económica consistente en una obra, servicio o suministro, que concurren 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 contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades. Si no están inscritas en el Registro Especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, 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 45 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 44 de la LIS, 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. Asimismo, se deberá imputar la reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo.

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 41 de la LIS.

## Especialidades de carácter informativo: página 24 del modelo 200

La página 24 del modelo 200 debe ser cumplimentada, en todo caso y exclusivamente, por las agrupaciones de interés económico, españolas residentes en territorio español y no residentes que operen con establecimiento permanente en el mismo, las agrupaciones de interés económico europeas y uniones temporales de empresas, sometidas al régimen especial, claves [00013] y [00014] 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 [00060] 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 contribuyentes 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 [00060].

El porcentaje de imputación que debe consignarse en la clave [00060] se determinará en función de la proporción que resulte de los estatutos de la entidad declarante. Dichas imputaciones deben efectuarse a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro residentes en territorio español o que operen mediante establecimiento permanente en el mismo, el día de la conclusión del período impositivo de dicha 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 634/2015, de 10 de julio, deberán cumplimentar los datos que contiene el apartado B) de la página 24 del modelo 200 tal como se expone a continuación:

### 1.- Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En la clave [00500] 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 [00500] de la página 12 del modelo 200.

### 2.- Gastos financieros netos no deducidos por la entidad

En la clave [01227] la entidad deberá consignar el importe de los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de la LIS, no hayan sido objeto de deducción en dicha entidad en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la sociedad.

### 3.- Reserva de capitalización no aplicada por la entidad

En la clave [01228] la entidad deberá consignar el importe de la reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por dicha entidad. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

### 4.- Base imponible

En la clave [00552] 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 [00552] de la página 13 del modelo 200.

### 5.- Base imponible minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación (entidades de reducida dimensión)

En la clave [01330] las entidades de reducida dimensión deberán consignar el importe de las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o el de las bases imponibles negativas.

### 6.- Dedución para evitar la doble imposición

Haya resultado positiva o negativa la clave [00552] anterior, la entidad incluirá en sus correspondientes casillas la información relativa a la base de las deducciones para evitar la doble imposición internacional y, en su caso, el porcentaje de participación en la entidad de la que procede la renta.

**7.- Base de las bonificaciones**

Haya resultado positiva o negativa la clave [00552] anterior, la entidad incluirá la base de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración.

**8.- Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**

Haya resultado positiva o negativa la clave [00552] anterior, la entidad incluirá la base de las deducciones en la cuota reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, diferenciando entre:

- a) Base total (excepto base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos).

La entidad incluirá en este apartado la base total de las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, exceptuando el importe de la base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

- b) Base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos.

La entidad incluirá en este apartado la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

**9.- Retenciones e ingresos a cuenta**

Haya resultado positiva o negativa la clave [00552] (base imponible) anterior, la entidad incluirá en la clave [00062] 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 6 a 9 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.

**10.- 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 que no haya tributado en el régimen especial.

**11.- 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 «NIF» se debe consignar el NIF (número de identificación fiscal) de la persona o entidad relacionada. En caso de que ésta 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).

En la columna «RPTE.» se marcará una «X» para señalar que el NIF consignado en el espacio anterior corresponde al representante legal del relacionado cuando éste sea una persona física menor de edad que carece de NIF 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 «Apellidos y nombre/Razón social» se deben consignar los apellidos y nombre o razón social de la persona o entidad relacionada.

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, minorada o incrementada, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativa (clave [00552] de esta página 24), 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 persona o entidad que ostente 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 los estatutos de la entidad. 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.

Por último, destacar que al final de la Página 24 del Modelo 200 se ha añadido un apartado para que los contribuyentes aporten información de detalle de los establecimientos permanentes o las Uniones Temporales de Empresas (UTES) que operen en el extranjero y por la participación en fórmula de colaboración análoga a una Unión Temporal de Empresa.

## Especialidades de carácter liquidatorio: páginas 13, 14, 15, 16, 17, 18 y 19 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.

### Contribuyentes 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, antes de la compensación de bases imponibles negativas, clave [00550], sea positiva o negativa, cumplimentará, exclusivamente, las claves [00550], [00552] y [00555]. En dichas claves se consignará el importe de la base imponible obtenida por la entidad con su signo, por lo que  $[00550] = [00552] = [00555]$ .

En la clave [00547] se consignará cero ("0").

#### 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 [00550]**, antes de la compensación de bases imponibles negativas, obtenida resulta negativa o cero, consignará su importe en la clave [00550], con su signo. El importe así consignado en la clave [00550] deberá consignarse, igualmente, en las claves [00552] y [00556], por lo que  $[00550] = [00552] = [00556]$ .

En la clave [00547] se consignará cero ("0").

En la clave [00558] se consignará el tipo de gravamen del 28 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión según lo dispuesto en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100; o que le fuese aplicable el tipo de gravamen reducido a que se refiere la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS,

en cuyo caso se consignará el tipo del 25 por 100. Y si fuese aplicable lo establecido en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS, se consignará en dicha clave el tipo impositivo del 15 por 100.

En las claves [00562], [01038], [00582] y [00592] se consignará «cero», cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente las claves [00595] a [00612].

- **Si la base imponible, clave [00550]**, antes de la compensación de bases imponibles negativas, obtenida resulta positiva, consignará su importe en la clave [00550].

En la clave [00547], compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, se recogerá el importe de la misma clave de la página 15 «Detalle de la compensación de bases imponibles». Se efectuará la operación [00550] - [00547] de modo que no resulte una cifra negativa. Dicha cifra resultante se trasladará a las claves [00552] y [00556]; esto es, [00552] = [00556].

En la clave [00558] se consignará el tipo de gravamen del 28 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, según lo dispuesto en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso, para períodos iniciados en el año 2015, se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 28 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 300.000,00 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o que se le sea aplicable el tipo de gravamen reducido a que se refiere la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso, se consignará el tipo del 25 por 100.

Para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 28 por 100, la clave [00562] se calculará de la siguiente forma:

$$[00562] = [00556] \times 28 \text{ por } 100$$

Asimismo, si le es aplicable el tipo impositivo reducido del 25 por 100 establecido en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS para períodos impositivos iniciados en el año 2015; o en el caso de entidades de nueva creación a las que le sea aplicable para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, el tipo impositivo previsto del 15 por 100, la clave [00562] se calculará como hemos visto anteriormente, sustituyendo el 28 por 100 por el 25 por 100 y el 15 por 100, respectivamente.

No obstante, si la entidad cumple los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión según lo dispuesto en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, la clave [00562] se determinará de la siguiente manera:

- A) Si la base imponible (clave [00552]) es igual o inferior a  $300.000,00 \times d/365$ :

$$[00562] = [00556] \times 25 \text{ por } 100$$

- B) Si la base imponible (clave [00552]) es superior a  $300.000,00 \times d/365$ :

$$[00562] = 300.000,00 \times d/365 \times 25 \text{ por } 100 + ([00552] - 300.000,00 \times d/365) \times 28 \text{ por } 100$$

En cualquier caso, 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 [00592] (excluida ésta), 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 [00595] a [00612].

**C) La entidad en régimen especial tiene socios o empresas miembros residentes o no residentes con establecimiento permanente 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 o no residentes con establecimiento permanente 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 [00550]**, antes de la compensación de bases imponibles negativas, **obtenida resulta negativa** o cero, consignará su importe en la clave [00550], con su signo.

Sobre dicho importe se aplicarán los respectivos porcentajes, de imputación a socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (clave [00060] de la página 24 del modelo 200) y el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español,  $(100 - [00060]) / 100$ , de modo que las respectivas cifras resultantes se consignarán en las claves [00555] y [00556], con signo menos (-) en su caso. En la clave [00547] se consignará cero ("0") en cualquier caso.

La clave  $[00552] = [00555] + [00556]$ , siendo algebraica esta suma.

En la clave [00558] se consignará el tipo de gravamen del 28 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, según lo dispuesto en la letra j) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso, para períodos iniciados en el año 2015, se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 28 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 300.000,00 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o que se le sea aplicable el tipo de gravamen reducido a que se refiere la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, para períodos iniciados en el año 2015, se consignará el tipo del 25 por 100.

En las claves [00562], [00582] y [00592] se consignará cero ("0") en cualquier caso. Y en las páginas 14 (en ésta, salvo las referidas claves [00582] y [00592]), 15, 16, 17, 18 y 19 se consignarán los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a los que no deban ser objeto de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español.

- **Si la base imponible, clave [00550]**, antes de la compensación de bases imponibles negativas, **obtenida resulta positiva**, consignará su importe en la clave [00550].

La cuantía consignada en la clave [00550] podrá ser minorada en el importe de las bases imponible negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignado en la clave [00547] de la página 15 «Detalle de compensación de bases imponible negativas» y recogido asimismo en la clave [00547] de la página 13. El resultado de esta minoración, que no podrá ser negativo, se consignará en la clave [00552], Base imponible. Y aplicando sobre dicho importe de la clave [00552] los respectivos porcentajes, de imputación a socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (clave [00060] de la página 24 del modelo 200) y el porcentaje relativo a los socios o miembros no residentes en territorio español  $(100 - [00060]) / 100$ , se obtendrán los importes correspondientes a las claves [00555] y [00556], respectivamente.

$$[00552] = [00555] + [00556]$$

En la clave [00558] se consignará el tipo de gravamen del 28 por 100, salvo que la entidad cumpla los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a las empresas de reducida dimensión, en cuyo caso, para períodos iniciados en el año 2015, se consignará el tipo del 25 por 100, con independencia de la aplicación del tipo del 28 por 100 a la parte de base imponible que exceda de la cuantía resultante de multiplicar 300.000,00 por la proporción en que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o que se le sea aplicable el tipo de gravamen reducido a que se refiere la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, en cuyo caso, para períodos iniciados en el año 2015, se consignará el tipo del 25 por 100.

Para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 28 por 100, la clave [00562] se calculará de la siguiente forma:

$$[00562] = [00556] \times 28 \text{ por } 100$$

Asimismo, si le es aplicable el tipo impositivo reducido del 25 por 100 establecido en la letra k) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS para períodos impositivos iniciados en el año 2015; o en el caso de entidades de nueva creación a las que le sea aplicable para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, el tipo impositivo previsto del 15 por 100, la clave [00562] se calculará como hemos visto anteriormente, sustituyendo el 28 por 100 por el 25 por 100 y el 15 por 100, respectivamente.

No obstante, si la entidad en régimen especial cumple los requisitos establecidos en el artículo 101 de la LIS para la aplicación de incentivos fiscales a empresas de reducida dimensión, la clave [00562] se determinará de la siguiente manera:

A) Si la base imponible (clave [00552]) es igual o inferior a  $300.000,00 \times d/365$ :

$$[00562] = [00556] \times 25 \text{ por } 100$$

B) Si la base imponible (clave [00552]) es superior a  $300.000,00 \times d/365$ :

$$[00562] = ([00556]/[552]) \times 300.000,00 \times d/365 \times 25 \text{ por } 100 + \{([00556]/[00552]) \times ([00552] - 300.000,00 \times d/365)\} \times 28 \text{ por } 100.$$

En cualquier caso, 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 el caso de que el importe de la clave [00552] sea cero, se consignará cero ("0") en las claves [00555], [00556], [00562], [00582] y [00592].

Tanto si el importe de la clave [00552] es cero o una cantidad positiva:

- En las claves correspondientes de la página 14 del modelo 200, hasta la clave [00592], 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 o no residentes con establecimiento permanente.  
En las claves [00595] a [00612], 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, 17, 18 y 19 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 o no residentes con establecimiento permanente.

### **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, sea positiva o negativa, y los demás conceptos liquidatorios, el importe de la clave [00550] lo trasladará a la clave [00552], con su signo, consignando cero ("0") en la clave [00547] y sin que deba cumplimentar ninguna otra clave posterior a la [00552] de las páginas de liquidación del modelo 200.



# Capítulo XII

## Transparencia fiscal internacional

**Modelo 200**

Página **25**  
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 imputan en la base imponible

Período impositivo en el que se imputan las rentas

Deducciones de la cuota íntegra

Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 25 del modelo 200

Residencia en paraíso fiscal

---

Cumplimentarán la página 25 del modelo 200, exclusivamente, aquellas entidades a quienes sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal internacional regulado en el artículo 100 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 contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las siguientes circunstancias:

- a) 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 18 de la LIS.
- b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente, por las rentas que han de imputarse 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 contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas, o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de esta Ley, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

## Clases de rentas a incluir en la base imponible

El apartado 2 del artículo 100 de la LIS establece que los contribuyentes imputarán la renta total obtenida por la entidad no residente en territorio español, cuando esta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente.

A estos efectos, se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en la Ley del impuesto sobre Sociedades, así como en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

Este apartado no se aplicará cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

No obstante, en el supuesto de no aplicarse lo dispuesto en este apartado, se aplicará lo establecido en el apartado 3 del citado artículo 100 de la LIS, según el cual se imputará únicamente la renta positiva obtenida por una entidad no residente que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

- a) Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo que estén afectos a una actividad económica, o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.
- b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 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.
 

No se entenderá incluida en esta letra 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 económicas.
  - Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
  - 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 g) siguiente.
- c) Operaciones de capitalización y seguro, que tengan como beneficiaria a la propia entidad.
- d) Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006.
- e) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.
- f) Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.
- g) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español, y vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

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 imputará 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 imputan en la base imponible

No se imputarán en la base imponible las siguientes rentas:

- a) La renta positiva prevista en la letra g) del apartado anterior cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del citado artículo 18 de la LIS.
- b) Las rentas previstas en las letras b) y e) del apartado anterior, en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no cumpla los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de la LIS. En el supuesto de entidades que formen parte del mismo 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, los requisitos relativos al porcentaje de participación así como la existencia de una dirección y gestión de la participación se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.
- c) Las rentas previstas en el apartado 3 del artículo 100 de la LIS cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por ciento de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere la letra g) del apartado anterior, que se imputarán en su totalidad.
- d) Las rentas a que hace referencia el apartado 3 del artículo 100 de la LIS, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.
- e) 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.

La exclusión de estas rentas de la letra e), supondrá la realización de una disminución al resultado contable que se reflejará en la clave [00388] de la página 12 del modelo 200.

También deberá reflejarse en la clave [00388], los dividendos distribuidos que correspondan a rentas incluidas en la base imponible en un período impositivo anterior.

## Período impositivo en el que se imputan las rentas

Según establece el apartado 8 del artículo 100 de la LIS, la imputación en la base imponible de las rentas positivas 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 doce meses.

Los contribuyentes que realicen esta imputación deberán marcar con una «X» la clave [00007] de los caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200).

## Deducciones de la cuota íntegra

Los contribuyentes 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 parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados tanto por la entidad no residente como por sus 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 aquella o aquellas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada 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 imputación.

En ningún caso serán deducibles los impuestos o gravámenes satisfechos en territorios o países calificados 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 [00575] de la página 14 del modelo 200.

## Información relativa a la entidad no residente. Cumplimentación de la página 25 del modelo 200

Las entidades a las que sea de aplicación el régimen de transparencia fiscal internacional deberán cumplimentar la página 25 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 II de la Orden EHA/3496/2011, de 15 de diciembre (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 y lugar de su domicilio fiscal.

En la clave [00387] se consignará el importe total de la renta que se haya incluido en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional.

$$[00387] = A + B + C + D + E + F$$

El importe aquí consignado se trasladará a la clave de igual numeración de la página 13 del modelo 200.

Además, estas entidades deberán presentar por vía telemática, a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ([www.agenciatributaria.gob.es](http://www.agenciatributaria.gob.es)), la siguiente documentación relativa a la entidad no residente:

- . Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria.
- . 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) Las rentas de la entidad participada reúnen las características del apartado 3 del artículo 100 de la LIS.
- 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.

# Capítulo XIII

## 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 26

### 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 [00050] a [00056]

Cumplimentación de las claves [00625] a [00629]

Cumplimentación de las claves [00420] a [00497]

---

## Tributación conjunta al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o Comunidad Foral de Navarra

En este apartado de la página 26 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 por la Ley 7/2014, de 21 de abril) 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 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 contribuyentes 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 26 del modelo 200 todos aquellos contribuyentes 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 contribuyentes 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 entidad 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 entidad 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.

De acuerdo con lo previsto en la disposición adicional duodécima de la LIS, a efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de la LIS, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y sometida a la normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

- 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 conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el contribuyente 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: 100%		País Vasco	País Vasco	País Vasco	País Vasco
> 7.000.000	Territorio Común: 100%		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 26 del modelo 200 todos aquellos contribuyentes 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 contribuyentes 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.

Para determinar la tributación de los grupos fiscales se aplicarán las siguientes reglas:

- 1.<sup>a</sup> 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, y será el correspondiente 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.
- 2.<sup>a</sup> Los grupos fiscales en los que la entidad dominante estuviere sujeta a la normativa foral en régimen de tributación individual, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.
- 3.<sup>a</sup> 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.

Por otra parte y de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimoséptima del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, añadida por la Ley 14/2015, que establece que:

- Los grupos fiscales sometidos a normativa común en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 que incluyan entidades dependientes sujetas a la normativa foral de Navarra en régimen individual, podrán optar por mantener a dichas entidades en el grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien con posterioridad, siempre que la fecha de inicio de estos no sea posterior a 31 de diciembre de 2024 y se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 58 de LIS.
- La opción señalada en el párrafo anterior se deberá ejercer en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015 y se comunicará a la Hacienda Tributaria de Navarra y a la Administración tributaria del Estado. Ejercitada la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a la misma durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 58 y mientras no se renuncie a su aplicación. La renuncia deberá ejercerse en el plazo de 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación y deberá ser comunicada a ambas Administraciones.

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 conozca el volumen y el lugar de realización de las operaciones

anteriores, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el contribuyente 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 [00050] a [00056]

**Clave [00050]:** Volumen total de las operaciones realizadas 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, que se hayan integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (art. 15.Dos Concierto P. Vasco y art. 19.2 Convenio Navarra).

**Clave [00051]:** Volumen de las operaciones realizadas en el extranjero durante el ejercicio

En esta clave se consignará 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 [00052], [00053] y [00054]:** Volumen de las operaciones realizadas en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya

En las claves [00052], [00053] y [00054] 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 [00055]:** Volumen de las operaciones realizadas en Navarra

En la clave [00055] 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 [00056]:** Volumen de las operaciones realizadas en territorio común

En la clave [00056] 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 [00050], [00051], [00052], [00053], [00054], [00055] y [00056], se procederá a calcular los porcentajes a consignar en las claves [00625], [00626], [00627], [00628] y [00629].

## Cumplimentación de las claves [00625] a [00629]

### Nota común a las claves [00625] a [00629]

Los porcentajes que se consignen en las claves [00625], [00626], [00627], [00628] y [00629] se expresarán con dos decimales.

#### Clave [00625]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[00625] = \{ [00056] / ( [00050] - [00051] ) \} \times 100$$

#### Clave [00626]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[00626] = \{ [00052] / ( [00050] - [00051] ) \} \times 100$$

#### Clave [00627]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[00627] = \{ [00053] / ( [00050] - [00051] ) \} \times 100$$

#### Clave [00628]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[00628] = \{ [00054] / ( [00050] - [00051] ) \} \times 100$$

### Clave [00629]

En esta clave se consignará el resultado de la siguiente operación:

$$[00629] = \{ [00055] / ( [00050] - [00051] ) \} \times 100$$

En todo caso la suma de las claves [00625] a [00629] 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 [00420] a [00497]

Mediante estas claves se cumplimenta el desglose de los datos consignados en las casillas [00600] a [00622] 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 [00494], [00495], [00496] y [00497]), importe que a su vez deberá trasladarse a la casilla de idéntica numeración del correspondiente documento de ingreso o devolución de la declaración.



# Capítulo XIV

## Estados contables de las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España

Modelo 200	Páginas <b>27 a 33</b>
------------	---------------------------

---

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 cumpliera en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá 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 27, 28, 29, 30, 31, 32 y 33 del modelo 200.

- **Equivalencias página 27**

$$[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106] + [00107]$$

$$[00108] = [00109] + [00110] + [00111] + [00112]$$

$$[00113] = [00114] + [00115]$$

$$[00116] = [00117] + [00118] + [00119]$$

$$[00124] = [00125] + [00126] + [00127]$$

$$[00129] = [00130] + [00134]$$

$$[00130] = [00131] + [00132] + [00133]$$

$$[00135] = [00136] + [00137]$$

$$[00138] = [00139] + [00140]$$

$$[00142] = [00101] + [00102] + [00108] + [00113] + [00116] + [00120] + [00121] + [00122] + [00123] + [00124] + [00128] + [00129] + [00135] + [00138] + [00141]$$

- **Equivalencias página 28**

$$[00143] = [00144] + [00145] + [00146] + [00147] + [00148] + [00149] + [00150]$$

$$[00151] = [00152] + [00153] + [00154] + [00155] + [00156] + [00157]$$

$$[00158] = [00159] + [00160] + [00161] + [00162] + [00163] + [00164]$$

$$[00168] = [00169] + [00170] + [00171] + [00172]$$

$$[00173] = [00174] + [00175]$$

$$[00179] = [00143] + [00151] + [00158] + [00165] + [00166] + [00167] + [00168] + [00173] + [00176] + [00177] + [00178]$$

- **Equivalencias página 29 y páginas 28 y 29**

$$[00180] = [00181] + [00184] + [00185] + [00186] + [00190] + [00191] + [00192] + [00193]$$

[00181] = [00182] + [00183]  
 [00186] = [00187] + [00188] + [00189]  
 [00193] = [00194] + [00195] + [00196] + [00197] + [00198] + [00199]  
 [00200] = [00180] + [00193]  
 [00201] = [00179] + [00200]

- Equivalencias página 30

[00207] = [00204] + [00205] + [00206]  
 [00211] = [00212] + [00213] + [00214] + [00215]  
 [00219] = [00207] + [00208] + [00209] + [210] + [211] + [216] + [217] + [218]  
 [00220] = [00221] + [00222]  
 [00225] = [00226] + [00227]  
 [00228] = [00219] + [00220] + [00223] + [00224] + [00225]  
 [00229] = [00230] + [00231]  
 [00235] = [00228] + [00229] + [00232] + [00233] + [00234]  
 [00238] = [00235] + [00236] + [00237]  
 [00500] = [00238] + [00239]

- Equivalencias página 31

[00256] = [00257] + [00261] + [00266] + [00270] + [00274] + [00278] + [00279] + [00280]  
 [00257] = [00258] + [00259] + [00260]  
 [00261] = [00262] + [00263] + [00264] + [00265]  
 [00266] = [00267] + [00268] + [00269]  
 [00270] = [00271] + [00272] + [00273]  
 [00274] = [00275] + [00276] + [00277]  
 [00281] = [00500] + [00256]

- Equivalencias páginas 32 y 33

[00289] = [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287] + [00288]  
 [00299] = [00292] + [00293] + [00294] + [00295] + [00296] + [00297] + [00298]  
 [00309] = [00302] + [00303] + [00304] + [00305] + [00306] + [00307] + [00308]  
 [00319] = [00312] + [00313] + [00314] + [00315] + [00316] + [00317] + [00318]  
 [00329] = [00322] + [00323] + [00324] + [00325] + [00326] + [00327] + [00328]  
 [00339] = [00332] + [00333] + [00334] + [00335] + [00336] + [00337] + [00338]  
 [00349] = [00342] + [00343] + [00344] + [00345] + [00346] + [00347] + [00348]

[00359]	=	[00352]	+	[00353]	+	[00354]	+	[00355]	+	[00356]	+	[00357]	+	[00358]
[00369]	=	[00362]	+	[00363]	+	[00364]	+	[00365]	+	[00366]	+	[00367]	+	[00368]
[00379]	=	[00372]	+	[00373]	+	[00374]	+	[00375]	+	[00376]	+	[00377]	+	[00378]
[00389]	=	[00382]	+	[00383]	+	[00384]	+	[00385]	+	[00386]	+	[00387]	+	[00388]
[00399]	=	[00392]	+	[00393]	+	[00394]	+	[00395]	+	[00396]	+	[00397]	+	[00398]
[00409]	=	[00402]	+	[00403]	+	[00404]	+	[00405]	+	[00406]	+	[00407]	+	[00408]
[00419]	=	[00412]	+	[00413]	+	[00414]	+	[00415]	+	[00416]	+	[00417]	+	[00418]
[00429]	=	[00422]	+	[00423]	+	[00424]	+	[00425]	+	[00426]	+	[00427]	+	[00428]
[00439]	=	[00432]	+	[00433]	+	[00434]	+	[00435]	+	[00436]	+	[00437]	+	[00438]
[00449]	=	[00442]	+	[00443]	+	[00444]	+	[00445]	+	[00446]	+	[00447]	+	[00448]
[00459]	=	[00452]	+	[00453]	+	[00454]	+	[00455]	+	[00456]	+	[00457]	+	[00458]
[00469]	=	[00462]	+	[00463]	+	[00464]	+	[00465]	+	[00466]	+	[00467]	+	[00468]
[00479]	=	[00472]	+	[00473]	+	[00474]	+	[00475]	+	[00476]	+	[00477]	+	[00478]
[00291]	=	[00289]	+	[00290]										
[00301]	=	[00299]	+	[00300]										
[00311]	=	[00309]	+	[00310]										
[00321]	=	[00319]	+	[00320]										
[00331]	=	[00329]	+	[00330]										
[00341]	=	[00339]	+	[00340]										
[00351]	=	[00349]	+	[00350]										
[00361]	=	[00359]	+	[00360]										
[00371]	=	[00369]	+	[00370]										
[00381]	=	[00379]	+	[00380]										
[00391]	=	[00389]	+	[00390]										
[00401]	=	[00399]	+	[00400]										
[00411]	=	[00409]	+	[00410]										
[00421]	=	[00419]	+	[00420]										
[00431]	=	[00429]	+	[00430]										
[00441]	=	[00439]	+	[00440]										
[00451]	=	[00449]	+	[00450]										
[00461]	=	[00459]	+	[00460]										
[00471]	=	[00469]	+	[00470]										
[00481]	=	[00479]	+	[00480]										

[00312] = [00282] + [00292] + [00302]  
 [00313] = [00283] + [00293] + [00303]  
 [00314] = [00284] + [00294] + [00304]  
 [00315] = [00285] + [00295] + [00305]  
 [00316] = [00286] + [00296] + [00306]  
 [00317] = [00287] + [00297] + [00307]  
 [00318] = [00288] + [00298] + [00308]  
 [00319] = [00289] + [00299] + [00309]  
 [00320] = [00290] + [00300] + [00310]  
 [00321] = [00291] + [00301] + [00311]

[00332] = [00342] + [00352] + [00362] + [00372] + [00382] + [00392] + [00402] +  
 [00412] + [00422] + [00432] + [00442] + [00452] + [00462]  
 [00333] = [00343] + [00353] + [00363] + [00373] + [00383] + [00393] + [00403] +  
 [00413] + [00423] + [00433] + [00443] + [00453] + [00463]  
 [00334] = [00344] + [00354] + [00364] + [00374] + [00384] + [00394] + [00404] +  
 [00414] + [00424] + [00434] + [00444] + [00454] + [00464]  
 [00335] = [00345] + [00355] + [00365] + [00375] + [00385] + [00395] + [00405] +  
 [00415] + [00425] + [00435] + [00445] + [00455] + [00465]  
 [00336] = [00346] + [00356] + [00366] + [00376] + [00386] + [00396] + [00406] +  
 [00416] + [00426] + [00436] + [00446] + [00456] + [00466]  
 [00337] = [00347] + [00357] + [00367] + [00377] + [00387] + [00397] + [00407] +  
 [00417] + [00427] + [00437] + [00447] + [00457] + [00467]  
 [00338] = [00348] + [00358] + [00368] + [00378] + [00388] + [00398] + [00408] +  
 [00418] + [00428] + [00438] + [00448] + [00458] + [00468]  
 [00339] = [00349] + [00359] + [00369] + [00379] + [00389] + [00399] + [00409] +  
 [00419] + [00429] + [00439] + [00449] + [00459] + [00469]  
 [00340] = [00350] + [00360] + [00370] + [00380] + [00390] + [00400] + [00410] +  
 [00420] + [00430] + [00440] + [00450] + [00460] + [00470]  
 [00341] = [00351] + [00361] + [00371] + [00381] + [00391] + [00401] + [00411] +  
 [00421] + [00431] + [00441] + [00451] + [00461] + [00471]

[00472] = [00312] + [00322] + [00332]  
 [00473] = [00313] + [00323] + [00333]  
 [00474] = [00314] + [00324] + [00334]  
 [00475] = [00315] + [00325] + [00335]  
 [00476] = [00316] + [00325] + [00336]  
 [00477] = [00317] + [00327] + [00337]

[00478] = [00318] + [00328] + [00338]

[00479] = [00319] + [00329] + [00339]

[00480] = [00320] + [00330] + [00340]

[00481] = [00321] + [00331] + [00341]

# Capítulo XV

## Estados contables de las entidades aseguradoras

**Modelo 200**

Páginas

**34 a 43**

### **Sumario**

Páginas 34, 35, 36 y 37. Balance

Páginas 38, 39 y 40. Cuenta de pérdidas y ganancias

Páginas 41, 42 y 43. Estado de cambios en el patrimonio neto

---

En las páginas 34 a 43 del modelo 200 se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el 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 34, 35, 36 y 37. Balance**

En las páginas 34, 35, 36 y 37 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 contribuyente. 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, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

#### ***Importante:***

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

BALANCE: ACTIVO (I)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA(*)
<b>Efectivo y otros activos líquidos equivalentes</b>			[00101]	553, 559, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, (590)
<b>Activos financieros mantenidos para negociar</b>			[00102]	[00103] + [00104] + [00105] + [00106]
Instrumentos de patrimonio	[00103]	2405, (2495), 250, (259)		
Valores representativos de deuda	[00104]	241, 251, 552		
Derivados	[00105]	2550		
Otros	[00106]			
<b>Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b>			[00107]	[00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112]
Instrumentos de patrimonio	[00108]	2405, (2495), 250, (259)		
Valores representativos de deuda	[00109]	241, 251, 552		
Instrumentos híbridos	[00110]	241, 242, 251, 252, 258		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[00111]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259)		
Otros	[00112]			
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b>			[00113]	[00114] + [00115] + [00116] + [00117]
Instrumentos de patrimonio	[00114]	2405, (2495), 250, (259)		
Valores representativos de deuda	[00115]	241, 251, 252, (294), (297)		
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión	[00116]	2405, 241, 242, (2495), 250, 251, 252, 258, (259), (294), (297)		
Otros	[00117]			
<b>Préstamos y partidas a cobrar</b>			[00118]	[00119] + [00120] + [00124] + [00125] + [00126] + [00129] + [00130] + [00131] + [00132]
Valores representativos de deuda	[00119]	241, 251, 552, (294), (297)		
Préstamos	[00120]	[00121] + [00122] + [00123]		
Anticipos sobre pólizas	[00121]	246, 256		
Préstamos a entidades del grupo y asociadas	[00122]	2423, 2424, (2953), (2954), 5501, 5502, (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(*)
Préstamos a otras partes vinculadas	[00123]	2425, 551, 5509, (2955), (590)		
Depósitos en entidades de crédito	[00124]	252, (298)		
Depósitos constituidos por reaseguros aceptados	[00125]	266, (298)		
Créditos por operaciones de seguro directo	[00126]	[00127] + [00128]		
Tomadores de seguro	[00127]	431, 432, (491)		
Mediadores	[00128]	433, 435, (4903)		
Créditos por operaciones de reaseguro	[00129]	400 401, 4050, 4051, (4900), (4901)		
Créditos por operaciones de coaseguro	[00130]	402, 4052, (4902)		
Desembolsos exigidos	[00131]	558		
Otros créditos	[00132]	[00133] + [00134]		
Créditos con las Administraciones públicas	[00133]	470, 471, 472, 478		
Resto de créditos	[00134]	253, 254, 258, (260), 298, 44, 460, (4904)		
<b>Inversiones mantenidas hasta el vencimiento</b>			[00135]	241, 251, (294), (297)
<b>Derivadas de cobertura</b>			[00136]	2553
<b>Participaciones del reaseguro en las provisiones técnicas</b>			[00137]	[00138] + [00139] + [00140] + [00141]
Provisión para primas no consumidas	[00138]	380		
Provisión de seguros de vida	[00139]	390, 391		
Provisión para prestaciones	[00140]	384, 394		
Otras provisiones técnicas	[00141]	387, 397		
<b>Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias</b>			[00142]	[00143] + [00144]
Inmovilizado material	[00143]	2101, 2111, 212, 215, 216, 217, 218, 219, 23, (281), (291)		
Inversiones inmobiliarias	[00144]	2102, 2112, (282), (292)		
<b>Inmovilizado intangible</b>			[00145]	[00146] + [00147] + [00148]
Fondo de comercio	[00146]	204		
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores	[00147]	207		
Otro activo intangible	[00148]	200, 201, 202, 203, 205, 206, 209, (280), (290)		

(\*) 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(*)
<b>Participaciones en entidades del grupo y asociadas</b>			[00149]	[00150] + [00151] + [00152]
Participaciones en empresas asociadas	[00150]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas multigrupo	[00151]	2404, (2494), (2934)		
Participaciones en empresas del grupo	[00152]	2403, (2493), (2933)		
<b>Activos fiscales</b>			[00153]	[00154] + [00155]
Activos por impuesto corriente	[00154]	4709		
Activos por impuesto diferido	[00155]	474		
<b>Otros activos</b>			[00156]	[00157] + [00158] + [00159] + [00160]
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal	[00157]	257		
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición	[00158]	273, 274		
Periodificaciones	[00159]	480, 481, 489, 560, 562, (590)		
Resto de activos	[00160]	555		
<b>Activos mantenidos para la venta</b>			[00161]	580, 581, 582, 583, (599)
<b>TOTAL ACTIVO</b>			[00162]	[00101] + [00102] + [00107] + [00113] + [00118] + [00135] + [00136] + [00137] + [00142] + [00145] + [00149] + [00153] + [00156] + [00161]

(\*) 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(*)
<b>Pasivos financieros mantenidos para negociar</b>			[00163]	1765
<b>Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b>			[00164]	
<b>Débitos y partidas a pagar</b>			[00165]	[00166] + [00167] + [00168] + [00172] + [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177]
Pasivos subordinados	[00166]	178		
Depósitos recibidos por reaseguro cedido	[00167]	186		
Deudas por operaciones de seguro	[00168]			[00169] + [00170] + [00171]
Deudas con asegurados	[00169]	434		
Deudas con mediadores	[00170]	433		
Deudas condicionadas	[00171]	45		
Deudas por operaciones de reaseguro	[00172]	400, 401		
Deudas por operaciones de coaseguro	[00173]	402		
Obligaciones y otros valores negociables	[00174]	177		
Deudas con entidades de crédito	[00175]	170		
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro	[00176]	421		
Otras deudas	[00177]			[00178] + [00179] + [00180]
Deudas con las Administraciones públicas	[00178]	4750, 4751, 4758, 478, 476, 477		
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas	[00179]	1603, 1604, 1633, 1634		
Resto de otras deudas	[00180]	(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		
<b>Derivados de cobertura</b>			[00181]	1768
<b>Provisiones técnicas</b>			[00182]	[00183] + [00184] + [00185] + [00190] + [00191] + [00192]
Provisión para primas no consumidas	[00183]	300		
Provisión para riesgos en curso	[00184]	301		
Provisión de seguros de vida	[00185]	[00186] + [00187] + [00188] + [00189]		
Provisión para primas no consumidas	[00186]	310		
Provisión para riesgo en curso	[00187]	311		

(\*) 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 matemática	[00188]	312		
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuma el tomador	[00189]	32		
Provisión para prestaciones	[00190]	340, 341, 342, 343, 350, 351, 352, 353		
Provisión para participación en beneficios y para extornos	[00191]	360		
Otras provisiones técnicas	[00192]	370, 371		
<b>Provisiones no técnicas</b>			[00193]	[00194] + [00195] + [00196] + [00197]
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales	[00194]	141		
Provisión para pensiones y obligaciones similares	[00195]	140		
Provisión para pagos por convenios de liquidación	[00196]	496		
Otras provisiones no técnicas	[00197]	142, 143, 147, 148		
<b>Pasivos fiscales</b>			[00198]	[00199] + [00200]
Pasivos por impuesto corriente	[00199]	4752		
Pasivos por impuesto diferido	[00200]	479		
<b>Resto de pasivos</b>			[00201]	[00202] + [00203] + [00204] + [00205]
Periodificaciones	[00202]	482, 485, 561, 563		
Pasivos por asimetrías contables	[00203]	188, (268)		
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido	[00204]	182		
Otros pasivos	[00205]			
<b>Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta</b>			[00206]	584, 585, 586, 587, 588, 589
<b>TOTAL PASIVO</b>			[00207]	[00163] + [00164] + [00165] + [00181] + [00182] + [00193] + [00198] + [00201] + [00206]

(\*) 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(*)
<b>Fondos propios</b>			[00208]	[00209] + [00212] + [00213] + [00217] + [00218] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]
Capital o fondo mutual	[00209]	[00210] + [00211]		
Capital escriturado o fondo mutual	[00210]	100, 101, 105		
Capital no exigido	[00211]	(1030), (1040)		
Prima de emisión o asunción	[00212]	110		
Reservas	[00213]	[00382] + [00214] + [00215] + [00216]		
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre)	[00382]			
Legal y estatutarias	[00214]	112, 1141		
Reserva de estabilización	[00215]	1147		
Otras reservas	[00216]	113, 1140, 1142, 1143, 1144, 1148, 115, 119		
(Acciones propias)	[00217]	(108), (109)		
Resultados de ejercicios anteriores	[00218]	[00219] + [00220]		
Remanente	[00219]	120		
(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	[00220]	(121)		
Otras aportaciones de socios y mutualistas	[00221]	118		
Resultado del ejercicio	[00222]	129		
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta)	[00223]	(554), (557)		
Otros instrumentos de patrimonio neto	[00224]	111		
<b>Ajustes por cambio de valor</b>			[00225]	[00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230]
Activos financieros disponibles para la venta	[00226]	133		
Operaciones de cobertura	[00227]	134		
Diferencias de cambio y conversión	[00228]	135		
Corrección de asimetrías contables	[00229]	138		
Otros ajustes	[00230]	136, 137		
<b>Subvenciones, donaciones y legados recibidos</b>			[00231]	130, 131, 132
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>			[00232]	[00208] + [00225] + [00231]
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>			[00233]	[00207] + [00232]

(\*) Los números de cuentas tienen carácter orientativo respecto de las correspondientes rúbricas de pasivo y patrimonio neto en las que se incluyen.

## Páginas 38, 39 y 40. Cuenta de pérdidas y ganancias

En las páginas 38, 39 y 40 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, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

### *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)  
CUENTA TÉCNICA SEGURO NO VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
<b>Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro</b>			[00234]	[00235] + [00239] + [00240] + [00243]
Primas devengadas	[00235]	[00236] + [00237] + [00238]		
Seguro directo	[00236]	700		
Reaseguro aceptado	[00237]	702		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ o -)	[00238]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[00239]	(704)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ o -)	[00240]	7930, (6930)		[00241] + [00242]
Seguro directo	[00241]			
Reaseguro aceptado	[00242]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ o -)	[00243]	7938, (6938)		
<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00244]	[00245] + [00246] + [00247] + [00250]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00245]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00246]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00247]	[00248] + [00249]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00248]	791, 792		
De inversiones financieras	[00249]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00250]	[00251] + [00252]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00251]	771, 772		
De inversiones financieras	[00252]	763, 766		
<b>Otros ingresos técnicos</b>			[00253]	770, 779
<b>Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro</b>			[00254]	[00255] + [00259] + [00263]
Prestaciones y gastos pagados	[00255]	[00256] + [00257] + [00258]		
Seguro directo	[00256]	(600)		
Reaseguro aceptado	[00257]	(602)		
Reaseguro cedido (-)	[00258]	604		
Variación de la provisión para prestaciones (+ o -)	[00259]	[00260] + [00261] + [00262]		
Seguro directo	[00260]	(6934), 7934		
Reaseguro aceptado	[00261]	(6934), 7934		
Reaseguro cedido (-)	[00262]	(6938), (7938)		
Gastos imputables a prestaciones	[00263]	(00)		
<b>Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ o -)</b>			[00264]	(6937), (6938), 7938, 7938

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (II)  
CUENTA TÉCNICA SEGURO NO VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
<b>Participaciones en beneficios y externos</b>			[00265]	[00266] + [00267]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y externos	[00266]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y externos (+ o -)	[00267]	(6936), 7936		
<b>Gastos de explotación netos</b>			[00268]	[00269] + [00270] + [00271]
Gastos de adquisición	[00269]	(020), (610), 737		
Gastos de administración	[00270]	(021)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00271]	710, 712		
<b>Otros gastos técnicos (+ o -)</b>			[00272]	[00273] + [00274] + [00275] + [00276]
Variación del deterioro por insolvencias (+ o -)	[00273]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ o -)	[00274]	(690), (691), 790, 791		
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ o -)	[00275]	(607), 607		
Otros	[00276]	(670), (676), (06)		
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00277]	[00278] + [00281] + [00285]
Gastos de gestión de las inversiones	[00278]	(042), (043), (044), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00279] + [00280]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00279]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00280]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00281]	[00282] + [00283] + [00284]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00282]	(048)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00283]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[00284]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00285]	[00286] + [00287]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00286]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[00287]	(663), (666), (667)		
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)</b>			[00288]	[00234] + [00244] + [00253] + [00254] + [00264] + [00265] + [00268] + [00272] + [00277]

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (III)  
CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
<b>Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro</b>			[00289]	[00290] + [00294] + [00295] + [00298]
Primas devengadas	[00290]	[00291] + [00292] + [00293]		
Seguro directo	[00291]	701		
Reaseguro aceptado	[00292]	703		
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ 0 -)	[00293]	7971, (6971)		
Primas del reaseguro cedido (-)	[00294]	(705)		
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ 0 -)	[00295]	7931, (6931)		[00296] + [00297]
Seguro directo	[00296]			
Reaseguro aceptado	[00297]			
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ 0 -)	[00298]	7939, (6939)		
<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00299]	[00300] + [00301] + [00302] + [00305]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00300]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00301]	760, 761, 762, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00302]	[00303] + [00304]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00303]	791, 792		
De inversiones financieras	[00304]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00305]	[00306] + [00307]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00306]	771, 772		
De inversiones financieras	[00307]	763, 766		
<b>Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión</b>			[00308]	752, 760, 761, 762, 763, 766, 768, 769, 771, 772
<b>Otros ingresos técnicos</b>			[00309]	770, 779
<b>Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro</b>			[00310]	[00311] + [00315] + [00319]
Prestaciones y gastos pagados	[00311]	[00312] + [00313] + [00314]		
Seguro directo	[00312]	(601)		
Reaseguro aceptado	[00313]	(603)		
Reaseguro cedido (-)	[00314]	605		
Variación de la provisión para prestaciones (+ 0 -)	[00315]	[00316] + [00317] + [00318]		
Seguro directo	[00316]	(6935), 7935		
Reaseguro aceptado	[00317]	(6935), 7935		
Reaseguro cedido (-)	[00318]	(6939), (7939)		
Gastos imputables a prestaciones	[00319]	(01)		

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (IV)  
CUENTA TÉCNICA SEGURO DE VIDA

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
<b>Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ o -)</b>			[00320]	[00321] + [00325] + [00326]
Provisiones para seguros de vida	[00321]	[00322] + [00323] + [00324]		
Seguro directo	[00322]	(6931), 7931		
Reaseguro aceptado	[00323]	(6931), 7931		
Reaseguro cedido (-)	[00324]	(6939), 7939		
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros	[00325]	(6932), 7932		
Otras provisiones técnicas	[00326]	(6937), (6938), 7937, 7938		
<b>Participaciones en beneficios y extornos</b>			[00327]	[00328] + [00329]
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos	[00328]	(606)		
Variación de la provisión para participaciones en beneficios y extornos (+ o -)	[00329]	(6936), 7936		
<b>Gastos de explotación netos</b>			[00330]	[00331] + [00332] + [00333]
Gastos de adquisición	[00331]	(611), 737, (030)		
Gastos de administración	[00332]	(031)		
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido	[00333]	711, 713		
<b>Otros gastos técnicos (+ o -)</b>			[00334]	[00335] + [00336] + [00337]
Variación del deterioro por insolvencias (+ o -)	[00335]	(6970), 7970, (698), 798		
Variación del deterioro del inmovilizado (+ o -)	[00336]	(690), (691), 790, 791		
Otros	[00337]	(670), (676), (07)		

## CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (V)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00338]	[00339] + [00342] + [00346]
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones	[00339]	(052), (053), (054), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00340] + [00341]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00340]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00341]			
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00342]	[00343] + [00344] + [00345]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00343]	(058)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00344]	(691), (692)		
Deterioro de inversiones financieras	[00345]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00346]	[00347] + [00348]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00347]	(671), (672)		
De inversiones financieras	[00348]	(663), (666), (667)		
<b>Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión</b>			[00349]	
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)</b>			[00350]	[00289] + [00299] + [00308] + [00309] + [00310] + [00320] + [00327] + [00330] + [00334] + [00338] + [00349]
<b>CUENTA NO TÉCNICA</b>				
<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00351]	[00352] + [00353] + [00354] + [00357]
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias	[00352]	752		
Ingresos procedentes de las inversiones financieras	[00353]	760, 761, 762, 767, 768, 769		
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones	[00354]	[00355] + [00356]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00355]	791, 792		
De inversiones financieras	[00356]	796, 799		
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones	[00357]	[00358] + [00359]		
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00358]	771, 772		
De inversiones financieras	[00359]	763, 766		
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b>			[00360]	[00361] + [00364] + [00368]
Gastos de gestión de las inversiones	[00361]	(082), (083), (660), (661), (662), (664), (665), (668), (669)		[00362] + [00363]
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00362]			
Gastos de inversiones y cuentas financieras	[00363]			

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (VI)

	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA	Nº CLAVE	EQUIV. CTAS. PCEA
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones	[00364]	[00365] + [00366] + [00367]		
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00365]	(088)		
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias	[00366]	(691), (692)		
Deterioro de las inversiones financieras	[00367]	(696), (699)		
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones	[00368]	[369] + [370]		
Del inmovilizado y de las inversiones inmobiliarias	[00369]	(671), (672)		
De las inversiones financieras	[00370]	(663), (666), (667)		
<b>Otros ingresos</b>			[00371]	[00372] + [00373]
Ingresos por la administración de fondos de pensiones	[00372]	751		
Resto de ingresos	[00373]	730, 731, 732, 733, 750, 755, 759, 770, 771, 774, 779, 795		
<b>Otros gastos</b>			[00374]	[00375] + [00376]
Gastos por la administración de fondos de pensiones	[00375]	(08)		
Resto de gastos	[00376]	(615), (65), (670), (679), (690), (691), 790, 791, (6970), 7970, (698), 798, (08)		
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)</b>			[00377]	[00351] + [00360] + [00371] + [00374]
<b>Resultado antes de impuestos</b>			[00378]	[00288] + [00350] + [00377]
<b>Impuesto sobre beneficios</b>			[00379]	(630)*, (633), 638
<b>Resultado procedente de operaciones continuadas</b>			[00380]	[00378] + [00379]
<b>Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos</b>			[00381]	
<b>Resultado del ejercicio</b>			[00500]	[00380] + [00381]

\* Su signo puede ser positivo o negativo.

## Páginas 41, 42 y 43. Estado de cambios en el patrimonio neto

En las páginas 41, 42 y 43 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, y modificado por el Real Decreto 1736/2010, de 23 de diciembre.

### *Importante:*

*Cualquier partida de estados contables que sea negativa y que se cumpla en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, deberá 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
<b>Resultado del ejercicio</b>			[00500]	
<b>Otros ingresos y gastos reconocidos</b>			[00383]	[00384] + [00388] + [00393] + [00397] + [00401] + [00405] + [00409] + [00410] + [00411]
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b>			[00384]	[00385] + [00386] + [00387]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00385]	900, (800)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00386]	902, (802)		
Otras reclasificaciones	[00387]			
<b>Coberturas de los flujos de efectivo</b>			[00388]	[00389] + [00390] + [00391] + [00392]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00389]	910, (810)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00390]	912, (812)		
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas	[00391]	912, (812)		
Otras reclasificaciones	[00392]			
<b>Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero</b>			[00393]	[00394] + [00395] + [00396]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00394]	911, (811)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00395]	913, (813)		
Otras reclasificaciones	[00396]			
<b>Diferencias de cambio y conversión</b>			[00397]	[00398] + [00399] + [00400]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00398]	920, (820)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00399]	921, (821)		
Otras reclasificaciones	[00400]			
<b>Corrección de asimetrías contables</b>			[00401]	[00402] + [00403] + [00404]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00402]	98, (88)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00403]	98, (88)		
Otras reclasificaciones	[00404]			
<b>Activos mantenidos para la venta</b>			[00405]	[00406] + [00407] + [00408]
Ganancias y pérdidas por valoración	[00406]	960, (860)		
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias	[00407]	962, (862)		
Otras reclasificaciones	[00408]			
<b>Ganancias/(pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal</b>			[00409]	95, (85)
<b>Otros ingresos y gastos reconocidos</b>			[00410]	94, (84), 99, (89)
<b>Impuesto sobre beneficios</b>			[00411]	8300(*), 8301(*), (833), 834, 835, (836), (837), 838
<b>Total de ingresos y gastos reconocidos</b>			[00412]	[00500] + [00383]

(\*) Su signo puede ser positivo o negativo.



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	Subvenciones, donaciones y legados recibidos	Nº Clave	TOTAL
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR</b>	[00420]		[00421]		[00422]		[00423]		[00424]		[00425]	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores	[00433]		[00434]		[00435]		[00436]		[00437]		[00438]	
Ajustes por errores de ejercicios anteriores	[00446]		[00447]		[00448]		[00449]		[00450]		[00451]	
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO</b>	[00459]		[00460]		[00461]		[00462]		[00463]		[00464]	
Total ingresos y gastos reconocidos	[00472]		[00473]		[00474]		[00475]		[00476]		[00477]	
Operaciones con socios o mutualistas	[00485]		[00486]		[00487]		[00488]		[00489]		[00490]	
Aumentos de capital o fondo mutual	[00498]		[00499]		[00382]		[00501]		[00502]		[00503]	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual	[00511]		[00512]		[00513]		[00514]		[00515]		[00516]	
Conversion de pasivos financieros en patrimonio neto (conversión de obligaciones, condonaciones de deudas)	[00524]		[00525]		[00526]		[00527]		[00528]		[00529]	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas	[00537]		[00538]		[00539]		[00540]		[00541]		[00542]	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas)	[00550]		[00551]		[00552]		[00553]		[00554]		[00555]	
Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante de una combinación de negocios	[00563]		[00564]		[00565]		[00566]		[00567]		[00568]	
Otras operaciones con socios o mutualistas	[00576]		[00577]		[00578]		[00579]		[00580]		[00581]	
Otras variaciones del patrimonio neto	[00589]		[00590]		[00591]		[00592]		[00593]		[00594]	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio	[00602]		[00603]		[00604]		[00605]		[00606]		[00607]	
Trasposos entre partidas de patrimonio neto	[00615]		[00616]		[00617]		[00618]		[00619]		[00620]	
Otras variaciones	[00628]		[00629]		[00630]		[00631]		[00632]		[00633]	
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO</b>	[00641]		[00642]		[00643]		[00644]		[00645]		[00646]	



# Capítulo XVI

## Estados contables de las instituciones de inversión colectiva

Modelo 200

Páginas

44 a 48

---

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 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 44, 45, 46, 47 y 48 del modelo 200.

• Equivalencias página 44

$$[00101] = [00102] + [00103] + [00106] + [00124]$$

$$[00103] = [00104] + [00105]$$

$$[00106] = [00107] + [00117] + [00120] + [00121]$$

$$[00107] = [00108] + [00109] + [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115] + [00116]$$

$$[00117] = [00118] + [00119]$$

$$[00121] = [00122] + [00123]$$

$$[00125] = [00126] + [00132] + [00140] + [00149] + [00150]$$

$$[00126] = [00127] + [00128] + [00129] + [00130] + [00131] \text{ (I)}$$

$$[00132] = [00133] + [00140] + [00147] + [00148]$$

$$[00133] = [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139] \text{ (F)}$$

$$[00140] = [00141] + [00142] + [00143] + [00144] + [00145] + [00146] \text{ (F)}$$

$$[00151] = [00101] + [00125]$$

• Equivalencias página 45

$$[00152] = [00153] + [00163] + [00164] + [00167]$$

$$[00153] = [00154] + [00155] + [00156] + [00157] + [00158] + [00159] + [00160] + [00161] + [00162]$$

$$[00164] = [00165] + [00166]$$

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.

[00168] = [00169] + [00170] + [00171]  
 [00172] = [00173] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177] + [00178]  
 [00179] = [00152] + [00168] + [00172]  
 [00180] = [00181] + [00182]  
 [00189] = [00183] + [00184] + [00185] + [00186] + [00187] + [00188]  
 [00190] = [00191] + [00192] + [00193] + [00194] + [00199] + [00200] <sup>(F)</sup>  
 [00202] = [00195] + [00196] + [00197] + [00198] + [00199] + [00201] <sup>(I)</sup>  
 [00203] = [00180] + [00190] <sup>(F)</sup>

- Equivalencias página 46

[00208] = [00209] + [00210] + [00212]  
 [00214] = [00215] + [00216]  
 [00217] = [00218] + [00219]  
 [00225] = [00204] + [00205] + [00206] + [00207] + [00208] + [00213] + [ 00214] +  
 [00217] + [00220] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]  
 [00228] = [00229] + [00230] + [00231] + [00232] <sup>(F)</sup>  
 [00234] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] <sup>(F)</sup>  
 [00240] = [00226] + [00227] + [00228] + [00233] + [00234]  
 [00241] = [00225] + [00240]  
 [00500] = [00241] + [00242]

- Equivalencias páginas 47 y 48

[00245] = [00246] + [00247] + [00248] + [00249]  
 [00252] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00261] + [00262] + [00263] +  
 [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268]  
 [00256] = [00257] + [00258] + [00259] + [00260]  
 [00269] = [00270] + [00274] + [00279] + [00287] + [00288] + [00289] + [00290] +  
 [00291] + [00292] + [00293]  
 [00270] = [00271] + [00272] + [00273]  
 [00274] = [00275] + [00276] + [00277] + [00278]  
 [00279] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286]  
 [00294] = [00295] + [00296] + [00300] + [00301]  
 [00296] = [00297] + [00298] + [00299]  
 [00251] = [00252] + [00269] + [00294] + [00302]  
 [00303] = [00244] + [00245] + [00250] + [00251]

(I) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC inmobiliarias.

(F) Equivalencia existente solamente en el caso de IICC financieras.



# Capítulo XVII

## Estados contables de las sociedades de garantía recíproca

Modelo 200

Páginas

49 a 54

---

En las páginas 49 a 54 inclusive del modelo 200 de declaración se recogen el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado total de cambios de patrimonio neto correspondientes a las sociedades de garantía recíproca con arreglo a la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la información contable de las sociedades de garantía recíproca.

### **Importante:**

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

Dichas entidades, al cumplimentar dichas páginas, dejarán sin cumplimentar las correspondientes a las 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 referido modelo de declaración que resulten procedentes.

A continuación se transcriben las equivalencias entre las distintas claves que aparecen en las páginas 49, 50, 51, 52, 53 y 54 del modelo 200.

- Equivalencias páginas 49 y 50

$$[00102] = [00103] + [00104] + [00105] + [00106] + [00107] + [00108]$$

$$[00109] = [00110] + [00111] + [00112] + [00113] + [00114] + [00115]$$

$$[00118] = [00119] + [00120]$$

$$[00124] = [00125] + [00126]$$

$$[00127] = [00101] + [00102] + [00109] + [00116] + [00117] + [00118] + [00121] + [00122] + [00123] + [00124]$$

$$[00128] = [00129] + [00132] + [00140] + [00141] + [00144] + [00147] + [00148] + [00149] + [00150]$$

$$[00129] = [00130] + [00131]$$

$$[00132] = [00133] + [00134] + [00135] + [00136] + [00137] + [00138] + [00139]$$

$$[00141] = [00142] + [00143]$$

$$[00144] = [00145] + [00146]$$

$$[00151] = [00152] + [00158] + [00159] + [00160]$$

$$[00152] = [00153] + [00156] + [00157]$$

$$[00153] = [00154] + [00155]$$

$$[00161] = [00162] + [00163]$$

$$[00165] = [00128] + [00151] + [00161] + [00164]$$

- Equivalencias página 51

$$[00166] = [00167] + [00168]$$

$$[00170] = [00171] + [00172] + [00173]$$

$$[00182] = [00166] + [00169] + [00170] + [00174] + [00175] + [00176] + [00177] + [00178] \\ + [00179] + [00180] + [00181]$$

$$[00183] = [00184] + [00185]$$

$$[00191] = [00183] + [00186] + [00187] + [00188] + [00189] + [00190]$$

$$[00192] = [00182] + [00191]$$

$$[00500] = [00192] + [00193]$$

- Equivalencias página 52

$$[00195] = [00196] + [00197]$$

$$[00200] = [00195] + [00198] + [00199]$$

$$[00201] = [00202] + [00203]$$

$$[00206] = [00201] + [00204] + [00205]$$

$$[00207] = [00500] + [00200] + [00206]$$

- Equivalencias páginas 53 y 54

$$[00216] = [00208] + [00209] + [00210] + [00211] + [00212] + [00213] + [00214] + [00215]$$

$$[00225] = [00217] + [00218] + [00219] + [00220] + [00221] + [00222] + [00223] + [00224]$$

$$[00234] = [00226] + [00227] + [00228] + [00229] + [00230] + [00231] + [00232] + [00233]$$

$$[00235] = [00208] + [00217] + [00226]$$

$$[00236] = [00209] + [00218] + [00227]$$

$$[00237] = [00210] + [00219] + [00228]$$

$$[00238] = [00211] + [00220] + [00229]$$

$$[00239] = [00212] + [00221] + [00230]$$

$$[00240] = [00213] + [00222] + [00231]$$

$$[00241] = [00214] + [00223] + [00232]$$

$$[00242] = [00215] + [00224] + [00233]$$

$$[00243] = [00216] + [00225] + [00234]$$

$$[00243] = [00235] + [00236] + [00237] + [00238] + [00239] + [00240] + [00241] + [00242]$$

$$[00252] = [00244] + [00245] + [00246] + [00247] + [00248] + [00249] + [00250] + [00251]$$

[00261] = [00253] + [00254] + [00255] + [00256] + [00257] + [00258] + [00259] + [00260]  
 [00270] = [00262] + [00263] + [00264] + [00265] + [00266] + [00267] + [00268] + [00269]  
 [00279] = [00271] + [00272] + [00273] + [00274] + [00275] + [00276] + [00277] + [00278]  
 [00288] = [00280] + [00281] + [00282] + [00283] + [00284] + [00285] + [00286] + [00287]  
 [00297] = [00289] + [00290] + [00291] + [00292] + [00293] + [00294] + [00295] + [00296]  
 [00306] = [00298] + [00299] + [00300] + [00301] + [00302] + [00303] + [00304] + [00305]  
 [00315] = [00307] + [00308] + [00309] + [00310] + [00311] + [00312] + [00313] + [00314]

[00253] = [00262] + [00271] + [00280] + [00289]  
 [00254] = [00263] + [00272] + [00281] + [00290]  
 [00255] = [00264] + [00273] + [00282] + [00291]  
 [00256] = [00265] + [00274] + [00283] + [00292]  
 [00257] = [00266] + [00275] + [00284] + [00293]

[00258] = [00267] + [00276] + [00285] + [00294]  
 [00259] = [00268] + [00277] + [00286] + [00295]  
 [00260] = [00269] + [00278] + [00287] + [00296]  
 [00261] = [00270] + [00279] + [00288] + [00297]

[00307] = [00235] + [00244] + [00253] + [00298]  
 [00308] = [00236] + [00245] + [00254] + [00299]  
 [00309] = [00237] + [00246] + [00255] + [00300]  
 [00310] = [00238] + [00247] + [00256] + [00301]  
 [00311] = [00239] + [00248] + [00257] + [00302]  
 [00312] = [00240] + [00249] + [00258] + [00303]  
 [00313] = [00241] + [00250] + [00259] + [00304]  
 [00314] = [00242] + [00251] + [00260] + [00305]  
 [00315] = [00243] + [00252] + [00261] + [00306]

# Capítulo XVIII

## El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al año 2016

---

### Sumario

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades

El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2016

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 2016 del régimen de consolidación fiscal

---

## El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados<sup>(1)</sup> 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, el artículo 40 de la LIS, establece la obligación de realizar dicho pago fraccionado.

Para la presentación de los pagos fraccionados deben utilizarse los modelos 202 y 222 aprobados por la Orden EHA/1721/2011, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática y la Orden HAP/2055/2012, de 28 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta 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, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y que han sido modificadas por la Orden HAP/523/2015, de 25 de marzo.

El modelo 202 será utilizado con carácter general por los obligados a efectuar pagos fraccionados, el cual incluirá un anexo para comunicación de datos adicionales a la declaración en exclusividad para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de iniciación del período impositivo haya sido al menos de veinte millones de euros. Los grupos fiscales, incluidos los de cooperativas, deberán utilizar el modelo 222, el cual incluye un anexo equivalente al referido del modelo 202, además del relativo al formulario para la comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal.

## El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2016

El artículo 40 de la LIS regula la obligación de efectuar el pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades, 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 2016.
- 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 2016.
- 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 40 de la LIS:
  - Se tomará como base de cálculo la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda de los indica-

(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 sexta del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

Las entidades a que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS no están obligadas a efectuar pagos fraccionados ni a presentar las declaraciones correspondientes, conforme a lo establecido en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 40 de la LIS.

dos en la letra a) 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 2015 ó 2016), obteniendo como resultado la cuantía del pago fraccionado correspondiente.

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.

El apartado 3 del artículo 40 de la LIS establece una modalidad o sistema alternativo de cálculo del pago fraccionado. Adicionalmente, para el caso de pagos fraccionados del año 2016 que se correspondan con períodos impositivos de 2015, las letras l), m) y n) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, establecen unas especialidades temporales para esta modalidad o sistema alternativo de cálculo del pago fraccionado. Las características principales de esta modalidad y de sus especialidades temporales son las siguientes:

a) Con las salvedades que se indican en la letra b) siguiente, la cuantía del pago fraccionado a ingresar es igual al resultado de aplicar el porcentaje correspondiente sobre la parte de la 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, tras haber agregado a la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25% del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de la LIS. Asimismo, se integrará en el correspondiente pago fraccionado que se efectúe en el año 2016, el 100 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas del mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes, a los que resulte de aplicación el referido artículo 21 de la LIS.

El referido porcentaje a aplicar deberá ser para pagos fraccionados del año 2016 que se correspondan con períodos impositivos iniciados dentro del año 2015:

- En caso de que el importe neto de la cifra de negocios no haya superado la cantidad de 6 millones de € durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015:
  - El que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.
- En caso de que el importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de € durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015:
  - \* En esos doce meses, el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 10 millones de €:
    - El que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.
  - \* En esos doce meses, el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 10 millones de € pero inferior a 20 millones de €:
    - El que resulte de multiplicar por quince veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso.

- \* En esos doce meses, el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de € pero inferior a 60 millones de €:
  - El que resulte de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso.
- \* En esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 60 millones de €:
  - El que resulte de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso.

Para los pagos fraccionados del año 2016 que se correspondan con períodos impositivos iniciados dentro del año 2016, la cuantía del pago a ingresar según lo establecido en el artículo 40 de la LIS, será el resultado de aplicar el porcentaje que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, 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. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

b) Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015 sea al menos de veinte millones de euros, la cantidad a ingresar por cada uno de los tres pagos fraccionados anuales no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve u once primeros meses del año natural o, para los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. Quedará excluido del resultado positivo referido el importe del mismo que se corresponde con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo. En el supuesto de que al menos el 85 por ciento de los ingresos del contribuyente en los tres, nueve u once primeros meses del año natural o, para los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación la exención prevista en los artículos 21 y 22 de la LIS, el mencionado porcentaje será del 6 por ciento.

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS y de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas y no bonificadas, respectivamente.

Asimismo, lo indicado en esta letra b), no será de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS, ni a las entidades a las que se refiere la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

c) Los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurri-

dos 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 citados períodos de pago.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del 2015, los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, deben realizar el pago fraccionado sobre la parte de base imponible agregando el referido porcentaje del 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas de entidades residentes y el 100 por ciento del importe de los dividendos y rentas devengadas en el período a los que resulte de aplicación el artículo 21 de la LIS, 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.

- d) El pago fraccionado debe realizarse durante los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, en todo caso, del año 2016.
- e) 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 LIS que apliquen esta modalidad del apartado 3 del artículo 40 de la LIS, no estarán obligadas a realizar pagos fraccionados respecto de la parte de base imponible que corresponda a los socios residentes en territorio español o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo, ni dicha base imponible formará parte de la base del pago fraccionado. Por tanto, 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.
- f) A efectos de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 40 de la LIS, en el 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.
- g) Este sistema es opcional, de aplicación a aquellos contribuyentes que voluntariamente decidan aplicarlo. 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.

El ejercicio de la opción vinculará al contribuyente respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a través de la correspon-

diente declaración censal, que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

No obstante, están obligados a realizar los pagos fraccionados por este sistema los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado, así como los contribuyentes que se hayan acogido al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XVI del Título VII de la LIS (régimen de las entidades navieras en función del tonelaje). Estos últimos contribuyentes deben tener en cuenta que para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, la aplicación de la modalidad del artículo 40.3 de la LIS, se realizará sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de la LIS, y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 115 de la LIS, 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 114 de LIS.

## 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.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, los pagos fraccionados se deberán presentar conforme al modelo 202 (para el régimen general) o el modelo 222 (para el régimen de tributación de grupos de sociedades) aprobados respectivamente, por la Orden HAP/2055/2012 y la Orden EHA/1721/2001, y modificados por la Orden HAP/523/2015, de 25 de marzo.

Estos modelos, figuran en la sede electrónica, en «Presentación ejercicio 2016 y siguientes».

## Liquidación del pago fraccionado utilizando el modelo 202

### A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Clave [01]. Base del pago fraccionado.

- 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 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, del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades).

- b) 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.. 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 40.3 de la LIS 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 LIS tomarán como base del pago fraccionado la cuota íntegra correspondiente a la parte de base imponible que corresponda a los socios no residentes sin establecimiento permanente en territorio español, 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, 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 relativo al período impositivo a cuenta del que se efectúe el pago fraccionado. A la cantidad así obtenida se aplicará la

proporción del volumen de operaciones realizado en territorio común determinado en la última declaración-liquidación del impuesto.

**Clave [03]. Cantidad a ingresar.**

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]).

La cantidad a ingresar deberá expresarse con dos decimales. Para ello, si se precisa, se redondeará por exceso o por defecto al céntimo más próximo. En el supuesto en que la última cifra de la cantidad obtenida como resultado de aplicar el porcentaje a la base del pago fraccionado sea exactamente la mitad de un céntimo, el redondeo se efectuará a la cifra superior.

**Ejemplo:**

La Sociedad Limitada «T», cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, presentó la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2014 el 5 de julio de 2015, 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 2014. La Entidad no opta por efectuar el cálculo del pago fraccionado según la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y tampoco resulta obligada a calcularlo según dicha modalidad.

Pagos fraccionados que debe realizar en el año 2016:

Primer pago. Primeros veinte días naturales del mes de abril de 2016.

Base del pago fraccionado:  $(12.000 - 2.000) = 10.000$  euros.

18% de 10.000 euros = 1.800 euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

El 11 de julio de 2016 presenta la declaración correspondiente al ejercicio 2015, con una cuota íntegra de 3.000 euros, sin que se haya practicado deducción o bonificación alguna. Las retenciones soportadas en el ejercicio 2015 ascendieron a 500 euros.

Segundo pago. Primeros veinte días naturales del mes de octubre de 2016.

18% de  $(3.000 - 500) = 450$  euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Tercer pago. Primeros veinte días naturales del mes de diciembre de 2016.

18% de  $(3.000 - 500) = 450$  euros, que, según el modelo 202, deberá ingresar.

Total de pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del ejercicio 2016 realizados por la Sociedad «T»: 2.700 euros.

Además, suponiendo que la base imponible del ejercicio 2016 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 2016 será la siguiente:

Cuota íntegra =  $12.000 \times 25\% (*) = 3.000$  euros.

Cuota a ingresar =  $3.000 - 2.700 = 300$  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, 2016).

(\*) Suponiendo que le resulta de aplicación el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

## B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

### Relación con el apartado Datos adicionales (de la parte 1 del modelo 202).

Los datos cuyas referencias se agrupan en ese apartado y que, mediante la marca pertinente en el lugar al efecto, el contribuyente debe comunicar todos y cada uno de los que le sean atribuibles, condicionan el cálculo del pago fraccionado en esta modalidad de acuerdo con lo indicado anteriormente en relación a las características de ella y/o según se indica más adelante respecto de determinadas partidas intervinientes en el cálculo.

### Clave [04]. Resultado contable (después del IS).

Conforme se ha indicado anteriormente en relación a las características de esta modalidad de pago fraccionado y con arreglo a lo previsto en los dos primeros párrafos del apartado 3 del artículo 40 de la LIS respecto de las correspondientes partes de la base imponible, el cálculo se inicia consignando en la casilla de la clave [04] el importe del resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias después del Impuesto sobre Sociedades.

### Claves [05] y [06]. Corrección por Impuesto sobre Sociedades.

En la casilla de la clave [05] se consignará el importe de las correcciones de aumento al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias por Impuesto sobre Sociedades, y en la casilla de la clave [06] el de las correcciones de disminución.

### Claves [36] y [37]. Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (excluidas empresas de reducida dimensión).

Se consignará en la clave [37] el importe correspondiente a las disminuciones por la reversión de los ajustes que durante los períodos iniciados en 2013 y 2014, efectuaron las entidades que no tienen la consideración de reducida dimensión y que como consecuencia de lo previsto en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, tuvieron que dotar un aumento en la casilla [36]. En este sentido, para los períodos impositivos iniciados a partir del 2015, la casilla de aumentos quedará cerrada, ya que sólo se puede producir un ajuste fiscal negativo, al únicamente poder darse la reversión del aumento ya producido.

### Claves [07] y [08]. Resto correcciones al resultado contable, excepto compensación de la base imponible negativa de ejercicios anteriores.

En la casilla de la clave [07] se consignará el importe total de las correcciones de aumento al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias, y en la casilla de la clave [08] el correspondiente a las correcciones de disminución, en ambos casos exceptuadas las correcciones del Impuesto sobre Sociedades.

### Claves [38] y [39]. Total.

Se recogerán en las claves [38] y [39] los totales de los importes de aumentos y disminuciones, respectivamente, por las correcciones anteriores, de claves [05], [37] y [07], y [06] y [08].

### Clave [09]. 25% del importe de los dividendos y rentas devengadas de fuente extranjera.

Para los períodos impositivos iniciados en 2015, se consignará en esta casilla el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de la LIS (que regula la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español).

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 2016, esta casilla no se cumplimentará.  
Clave [43]. 100% del importe de los dividendos y rentas devengadas de entidades residentes.  
Para los períodos impositivos iniciados en 2015, se consignará en esta casilla el 100 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes a las que resulte de aplicación el artículo 21 de la LIS.

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 2016, esta casilla no se cumplimentará.  
Clave [13]. Base imponible previa.  
Para períodos impositivos iniciados en 2015, en la casilla de la clave [13] se recogerá el importe de la suma algebraica de las cuantías de las correspondientes casillas anteriores que suponga agregar (con su signo) las cuantías respectivas al resultado contable (después del IS):

$$[13] = [04] + [38] - [39] + [09] + [43]$$

Respecto a los períodos impositivos iniciados en 2016, para calcular el importe que se consignará en la casilla de la clave [13], no se tendrán en cuenta las casillas [09] y [43] que como hemos visto anteriormente, no se cumplimentan para períodos impositivos iniciados en dicho año 2016.

Por tanto, el cálculo de la casilla [13] quedará de la siguiente forma:

$$[13] = [04] + [38] - [39]$$

Clave [44]. Remanente Reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base.  
Únicamente consignarán esta casilla los contribuyentes cuyo tipo de gravamen se corresponda con el previsto en el apartado 1 o 6 del artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, cuando se den los requisitos previstos en el apartado 1 del artículo 25 de la LIS, y siempre que no se haya podido reducir la totalidad del 10% del incremento de fondos propios en la declaración del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200), pudiendo aplicar de esta manera, el remanente pendiente por insuficiencia de cuota de cantidades correspondientes a años anteriores.

En este sentido, la reducción en la base imponible de un determinado período impositivo relativa a la reserva de capitalización, se corresponde con el 10% del incremento de los fondos propios, para cuya determinación resulta imprescindible que se haya producido el cierre del ejercicio. Esto significa que la aplicación de la reserva de capitalización no puede tenerse en cuenta en la determinación de la base imponible aplicable a los pagos fraccionados, dado que el período impositivo no habrá concluido y no habrá tenido lugar el cierre del ejercicio, de manera que no se habrá podido determinar el posible incremento de fondos propios que determinaría la reducción de la base imponible. Ello solo se podrá determinar en la declaración del correspondiente período impositivo que, de acuerdo con el artículo 124.1 de la LIS, se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

En consecuencia, en los pagos fraccionados no podrá figurar una reducción por este concepto (reserva de capitalización) en la parte de la base imponible a partir de la cual se determinan tales pagos fraccionados. Por el contrario, sí podrá figurar una reducción por la reserva de capitalización, pero correspondiente a las cantidades pendientes de aplicación de la reducción de años anteriores, que es lo que figurará en esta casilla, en concepto de remanente de reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base.

#### Clave [14]. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores.

Se consignará el importe de las bases negativas del grupo de períodos anteriores que son objeto de compensación a efectos de esta declaración. Toma el valor cero si la casilla [13] - [44] es negativa o cero.

#### *Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015:*

Para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 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 inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores está limitada al 50% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a su compensación cuando el contribuyente haya tenido un importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015 de al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros y al 25% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la Ley 27/2014 y a su compensación cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

#### *Para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2016:*

La compensación de bases imponibles negativas está limitada con carácter general al 60% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

#### Claves [45] y [46]. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS (es decir, aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS). En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 4 del artículo 105 de la LIS, pudiendo minorar o adicionar esa base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) hasta en un 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá de dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá incluir en la casilla [46].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe restante se adicionará a la base imponible del período

impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo. El importe de adición, se deberá incluir en la casilla [45].

Por último, hay que tener en cuenta que las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal, no cumplimentarán estas claves. Se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

#### Base del pago fraccionado.

Constituirá la base del pago fraccionado, el resultado de la operación [13] - [44] - [14] o en el supuesto en que no se compense cantidad alguna de bases impositivas negativas de períodos impositivos anteriores, ni exista remanente de reserva de capitalización por insuficiencia de base, el importe de la casilla [13].

La base del pago fraccionado no podrá ser negativa y en la estructuración de la liquidación tendrá uno u otro lugar de consignación: la casilla de la clave [16] o la de la clave [19], de acuerdo con lo que se indica en los párrafos siguientes.

Después de la clave [14] y hasta la clave [26] inclusive, la secuencia de cálculo para esta modalidad de pago fraccionado se referirá al caso correspondiente, B1 o B2, según que en el período impositivo relativo al ejercicio en curso el contribuyente tribute por un solo tipo impositivo (en consecuencia, un único porcentaje para el pago fraccionado) o por más de uno (en consecuencia, más de un porcentaje para el pago fraccionado).

El tipo o tipos impositivos a los que a efectos liquidatorios del pago fraccionado correspondan el porcentaje o los porcentajes respectivos según lo expuesto anteriormente en relación a las características de esta modalidad, así como según se indica más adelante respecto de cada régimen específico del Impuesto sobre Sociedades, se recogen en las tablas siguientes:

1) Para períodos impositivos iniciados dentro del año 2015:

	Tipo de gravamen									
	33	30	28	25	20	15	10	4	1	0
	Porcentaje aplicable									
CN ≤ 6.000.000 €	23	21	20	17	14	10	7	2	0	0
CN < 10 M €	23	21	20	17	14	10	7	2	0	0
10 M € ≤ CN < 20 M €	25	23	21	19	15	12	8	3	1	0
20 M € ≤ CN < 60 M €	29	26	24	22	17	13	9	4	1	0
CN ≥ 60 M €	32	29	27	24	19	15	10	4	1	0

CN: Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo.

2) Para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016:

Tipo de gravamen							
30	25	20	15	10	4	1	0
Porcentaje aplicable							
21	17	14	10	7	2	0	0

### B.1 Caso general (empresas con porcentaje único).

#### Clave [16]. Base del pago fraccionado.

En la casilla de la clave [16] consignarán la base del pago fraccionado los contribuyentes que, por tributar por un único tipo de gravamen en el período impositivo en curso, apliquen sobre ella el correspondiente y único porcentaje.

#### Clave [17]. Porcentaje.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, de acuerdo con lo establecido en la letra n) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la LIS, en la casilla de la clave [17] se consignará el porcentaje (único) que se deba aplicar y que será el resultante de multiplicar la fracción correspondiente (5/7, 15/20, 17/20 o 19/20) por el tipo de gravamen del período impositivo en curso, redondeado por exceso excepto en el supuesto de 5/7 que será por defecto.

1. Si no ha marcado la clave "Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros":  
La clave [17] =  $5/7$  x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por defecto a la unidad anterior.
2. Si marca la clave "Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros" pero es inferior a 10 millones de euros.  
La clave [17] =  $5/7$  x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por defecto a la unidad anterior.
3. Si marca la clave "Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros" y la clave importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros.  
La clave [17] =  $15/20$  x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso a la unidad siguiente.
4. Si marca la clave "Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros" y la clave "Importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros", entonces la clave [17] =  $17/20$  x tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso a la unidad siguiente.
5. Si marca la clave "Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros" y la clave "Importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 60 millones de euros", la clave [17] =  $19/20$  x

tipo de gravamen indicado en la casilla de tipo de gravamen todo ello redondeado por exceso a la unidad siguiente.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2016, en la casilla correspondiente a la clave [17] se consignará el porcentaje (único) que se deba aplicar y que será el resultado de multiplicar la fracción de  $5/7$  por el tipo de gravamen del período impositivo en curso. Todo ello redondeado por defecto a la unidad anterior.

Clave [47]. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DF 4ª LIS).

La disposición final cuarta de la LIS ha introducido para las sociedades cooperativas, una disposición adicional séptima en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, que establece que el límite a las dotaciones del artículo 11.12 de la LIS, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas. Por este motivo, las sociedades cooperativas deberán determinar la cuota en función del tipo de gravamen que corresponda.

Para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, dicho límite será del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización del artículo 25 de la LIS y a la compensación de cuotas íntegras negativas.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta clave, calculando dicho límite en relación a la cuota y no a la base.

Clave [40]. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores.

Las cooperativas que ejerciten su facultad de compensar cuotas negativas de períodos impositivos anteriores deberán incluir en la clave [40] el importe de dichas cuotas.

Para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, la compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al 60 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

Claves [48] y [49]. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) convertida en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación solo se aplicará a las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos del artículo 101 de la LIS (es decir, aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros), y que apliquen el tipo de gravamen general establecido en el artículo 29.1 de la LIS. Por tanto, dicho incentivo fiscal solo se aplicará a las sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas. En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 4 del artículo 105 de la LIS, pudiendo minorar o adicionar esa base imponible.

Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) hasta en un 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha mino-

ración. El importe de minoración, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá incluir en la casilla [49].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, convertido en cuotas mediante la aplicación del tipo de gravamen que en su caso corresponda, se deberá incluir en la casilla [48].

Estas claves también serán cumplimentadas por las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

**Clave [18]. Resultado previo**  $[[16] \times ((17)/100)] + [47] + [48] - [49]$ .

Se consignará en esta clave [18] el importe que resulta de aplicar sobre la base del pago fraccionado, consignada en la casilla de la clave [16], el porcentaje consignado en la casilla de la clave [17], al que se le añadirá el importe de las casillas [47] y [48] y se minorará por el importe de la casilla [49], tal y como se puede ver a continuación:

$$\text{Clave [18]} = [[16] \times ((17)/100)] + [47] + [48] - [49]$$

En el caso de las sociedades cooperativas cuando calculen el importe a consignar en la clave [18], tendrán en cuenta también el importe de la clave [40] sobre la compensación de cuotas negativas de períodos anteriores, que quedará de la siguiente forma:

$$\text{Clave [18]} = [[16] \times ((17)/100)] + [47] - [40]$$

Asimismo, en el caso de sociedades cooperativas que no tengan la consideración de fiscalmente protegidas, cuando calculen el importe a consignar en la clave [18], tendrán en cuenta además de la clave [40], el importe de las claves [48] y [49] referidas a la reserva de nivelación:

$$\text{Clave [18]} = [[16] \times ((17)/100)] + [47] - [40] + [48] - [49]$$

## **B.2 Casos específicos (empresas con más de un porcentaje).**

Esta secuencia de la liquidación es la que corresponde a los contribuyentes cuyo régimen específico les permita aplicar dos tipos de gravamen en el mismo período impositivo en curso.

Tales regímenes pueden ser:

- Entidades ZEC a las que resulte aplicable el tipo de gravamen especial establecido en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Para períodos impositivos iniciados dentro de 2015, consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte de esta a la que corresponda el tipo de gravamen especial (del 4%) se consignará, como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20], y el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción correspondiente (5/7, 15/20, 17/20 o 19/20) por el 4%, redondeado por exceso salvo en el supuesto de 5/7 que será por defecto, se consignará en la casilla de la clave [21], de modo que el producto de la cuantía de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recoja en la casilla de la clave [22]. Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] el resto del importe de la casilla clave [19], el porcentaje correspondiente, del 17%, 19%, 22% o 24% (resultantes de aplicar la fracción 5/7, 15/20, 17/20 o 19/20 sobre el tipo de gravamen del 25%, con su correspondiente redondeo), se consignará en la casilla de la clave [24], y el producto del

importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla de la clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

Para los períodos iniciados en el año 2016, estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte de esta a la que corresponda el tipo de gravamen especial (del 4%) se consignará, como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20], y el porcentaje obtenido de multiplicar la fracción de  $5/7$  por el 4%, redondeado por defecto, se consignará en la casilla de la clave [21], de modo que el producto de la cuantía de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recoja en la casilla de la clave [22].

Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] el resto del importe de la casilla clave [19], el porcentaje correspondiente, del 17% (resultante de aplicar la fracción  $5/7$  sobre el tipo de gravamen del 25%, redondeado por defecto), se consignará en la casilla de la clave [24], y el producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla de la clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

- Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas.

Para los períodos impositivos iniciados dentro de 2015, consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte correspondiente a resultados cooperativos se consignará como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20], y en la casilla de la clave [21] se consignará el porcentaje resultante de multiplicar la fracción correspondiente ( $5/7$ ,  $15/20$ ,  $17/20$  o  $19/20$ ) por el tipo de gravamen relativo a los resultados cooperativos, redondeado por exceso salvo en el supuesto de  $5/7$  que será por defecto; el producto del importe de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recogerá en la casilla de la clave [22]. Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] la parte de la cuantía de la casilla de la clave [19] no incluida en la casilla clave [20] y correspondiente a resultados extracooperativos, en la casilla de la clave [24] se consignará el porcentaje correspondiente, del 14%, 15%, 17% o 19% (resultantes de aplicar la fracción  $5/7$ ,  $15/20$ ,  $17/20$  o  $19/20$  sobre el tipo de gravamen del 20%, con su respectivo redondeo), y el producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

Para los períodos iniciados en el año 2016, estas entidades consignarán la base del pago fraccionado en la casilla de la clave [19]. La parte correspondiente a resultados cooperativos se consignará como Base a tipo 1, en la casilla de la clave [20], y en la casilla de la clave [21] se consignará el porcentaje resultante de multiplicar la fracción de  $5/7$  por el tipo de gravamen relativo a los resultados cooperativos, redondeado por defecto; el producto del importe de la casilla clave [20] por el porcentaje de la casilla clave [21] se recogerá en la casilla de la clave [22].

Como Base a tipo 2 se consignará en la casilla de la clave [23] la parte de la cuantía de la casilla de la clave [19] no incluida en la casilla clave [20] y correspondiente a resultados extracooperativos, en la casilla de la clave [24] se consignará el porcentaje del 14% (resultante de aplicar la fracción  $5/7$  sobre el tipo de gravamen del 20%, redondeado por defecto), y el producto del importe de la casilla clave [23] por el porcentaje de la casilla clave [24] se recogerá en la casilla de la clave [25].

- Entidades que aplican incentivos de empresas de reducida dimensión.

Estas entidades aplicarán un tipo reducido para los períodos impositivos iniciados en el 2015.

En la clave [20] se consignará el importe de la base del pago fraccionado a la que sea de aplicación el tipo de gravamen más bajo de los dos indicados en la clave tipo de gravamen,

redondeado por defecto a la unidad anterior. Esta clave si ha marcado la casilla "Entidades que aplican incentivos de empresas de reducida dimensión", no puede ser de importe superior a 300.000 €.

En los supuestos de entidades con tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación y de entidades con tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo se consignará en esta clave el importe total de la base del pago fraccionado.

En la clave [23] se consignará el importe de la base del pago fraccionado a la que sea de aplicación el tipo de gravamen más alto de los dos indicados en la clave "Tipo de gravamen".

La clave [23] será = clave [19] - clave [20].

En los supuestos de entidades con tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación y de entidades con tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo, a efectos del pago fraccionado se aplica el tipo general multiplicado por la fracción que corresponda en cada caso. Si no es aplicable la escala de gravamen para entidades de reducida dimensión a que se refiere la letra j) de la disposición transitoria trigésimo cuarta de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no se cumplimentarán las claves [23] y [24].

#### Clave [50]. Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DF 4ª LIS).

Tal y como se establece en la disposición final cuarta de la LIS, la dotación prevista en el apartado 12 del artículo 11 de la citada Ley, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas. De tal forma que para las sociedades cooperativas, se aplicará con posterioridad a aplicar el tipo de gravamen, siendo necesario que se convierta el importe de la misma a cuota, en función del tipo de gravamen que corresponda.

Asimismo, la disposición final cuarta de la LIS establece un límite para la integración de la dotación prevista en el apartado 12 del artículo 11 de dicha Ley, que para los períodos impositivos iniciados en el año 2016 será del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización del artículo 25 de la LIS y a la compensación de cuotas íntegras negativas.

Las sociedades cooperativas que apliquen este límite llevarán a cabo el ajuste positivo o negativo que proceda del mismo en esta clave y no practicarán por este motivo ninguna corrección al resultado contable con carácter previo a la determinación de la base imponible.

#### Clave [42]. Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (solo cooperativas).

Las cooperativas fiscalmente protegidas que ejerciten su facultad de compensar las cuotas negativas de períodos impositivos anteriores deberán incluir en la clave [42] el importe de dichas cuotas. También las cooperativas fiscalmente no protegidas pueden tributar a 2 tipos de porcentaje si se cumplen los requisitos para disfrutar de los incentivos de empresas de reducida dimensión.

Para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, la compensación de cuotas negativas de períodos anteriores está limitada al 60 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar 1 millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

La limitación a la compensación de cuotas negativas indicada en el párrafo anterior no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente. A estos

efectos se deberá tener en cuenta si las rentas corresponden a resultados cooperativos o extracooperativos.

Clave [26]. Resultado previo. [22] + [25] + [50] - [42] + [51] - [52].

En la casilla de la clave [26] se recogerá la suma algebraica de los importes de las casillas, de claves [22], [25], [50] y [51], minorada, en su caso, en la cuantía de las casillas [42] y [52].

Claves [51] y [52]. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS).

La reserva de nivelación es un incentivo fiscal aplicable a las entidades de reducida dimensión y a aquellas que apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de la LIS (es decir, aquellas cuyo importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros). En este sentido, en las correcciones al resultado contable no está incluida la cantidad correspondiente a la reserva de nivelación. Tras las correcciones al resultado contable, se obtiene una base imponible previa, sobre la que se aplicaría la compensación de bases impositivas negativas, y se obtiene la base imponible, sobre la que, en su caso, se aplicaría la reserva de nivelación, que ha de tenerse en cuenta a efectos de los pagos fraccionados, tal y como señala el apartado 5 del artículo 105 de la LIS, pudiendo minorar o adicionar esa base imponible. Así y siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 105, se podrá minorar la base imponible positiva (siempre que no supere el importe de 1 millón de euros) hasta en un 10 por ciento de su importe. En caso de minorar la base imponible, deberá dotarse una reserva con cargo a los resultados positivos del ejercicio por el importe de dicha minoración. Así el importe de minoración, se deberá incluir en la casilla [52].

Estas cantidades, se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, si el contribuyente tiene una base imponible negativa y hasta el importe de la misma. El importe de adición, se deberá incluir en la casilla [51].

Estas claves también serán cumplimentadas por las sociedades cooperativas que cumplan los requisitos para aplicar este incentivo fiscal.

Desde la clave [27] y hasta la [34] inclusive, la secuencia de cálculo vuelve a ser común para todas las entidades que apliquen esta modalidad del pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015, una vez consignado en una u otra casilla, [18] o [26], según corresponda, el importe de Resultado previo.

Clave [27]. Bonificaciones.

En la casilla de la clave [27] se consignará el importe de las bonificaciones del Capítulo III del Título VI de la LIS y otras bonificaciones que le fuesen de aplicación al contribuyente en el período correspondiente.

Clave [28]. Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del período computado.

En la casilla de la clave [28] se consignará el importe de las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente sobre los ingresos del período computado.

Clave [29]. Volumen de operaciones en Territorio Común (%).

En el supuesto de contribuyentes que tributen conjuntamente al Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, en la casilla de la clave [29] se deberá consignar la cifra del porcentaje que corresponda al Estado según la proporción del volumen de operaciones efectuadas en Territorio Común determinada en la última declara-

ción-liquidación del impuesto. En caso de tributar exclusivamente al Estado el porcentaje será el 100%.

Clave [30]. Pagos fraccionados de períodos anteriores en Territorio Común.

En la casilla de la clave [30] se consignará el importe de los pagos fraccionados efectuados con anterioridad en Territorio Común correspondientes al mismo período impositivo.

Clave [31]. Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si esta es complementaria).

Si esta declaración fuera complementaria de otra presentada con anterioridad por el mismo concepto y período, se consignará en la casilla de la clave [31], el importe del pago fraccionado ingresado previamente. En este supuesto, en la parte 2 del modelo 202, anexo, de Comunicación de datos adicionales a la declaración, en el apartado Comunicación complementaria o sustitutiva (6), para complementaria, se consignará, como número de justificante de la declaración anterior, el código electrónico asignado a dicha declaración.

Clave [32]. Resultado.

El resultado de minorar el importe positivo del Resultado previo (consignado en la casilla de la clave [18] o la clave [26], según el caso) en las bonificaciones (casilla de la clave [27]) y en las retenciones e ingresos a cuenta (casilla de la clave [28]), se multiplica por el porcentaje de la casilla de la clave [29]. El importe de este producto, minorado en los importes de las casillas de las claves [30] y [31], se consignará como Resultado en la casilla de la clave [32].

Clave [33]. Mínimo a ingresar (solo para empresas con CN igual o superior a 20 millones de euros).

En el caso de que el importe neto de la cifra de negocios del contribuyente en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015 haya sido al menos de veinte millones de euros, en la casilla de la clave [33] se deberá consignar el 12 por 100 del importe de la casilla [04] (excluido del mismo el importe que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo) multiplicado por el porcentaje de la casilla [29] y minorado (el producto) en los importes de las casillas [30] y [31]. En el supuesto de que al menos el 85 por 100 de los ingresos del contribuyente en los tres, nueve u once primeros meses del año natural o, para los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación la exención prevista en los artículos 21 y 22 de la LIS, el mencionado porcentaje será del 6 por 100 (en lugar del 12 por 100).

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas. En el caso de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de la LIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas. Y lo señalado, no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de la LIS ni las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2016, esta casilla no se cumplimentará.

Clave [34]. Cantidad a ingresar (mayor de las claves [32] y [33]).

En la casilla de la clave [34] se consignará, como cantidad a ingresar, la mayor de las cuantías consignadas en las casillas de claves [32] y [33].

En los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, el importe de la clave [34] que se consignará como cantidad a ingresar, coincidirá con el importe de la clave [32].

En la modalidad de pago fraccionado del artículo 40.3 de la LIS, cuando el importe neto de la cifra de negocios de los contribuyentes en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos veinte millones de euros, estarán obligados, además, a cumplimentar y presentar el anexo del modelo 202, de comunicación de datos adicionales a la declaración.

*Nota:*

*La presentación del modelo 202 será obligatoria en todo caso, incluso en el supuesto de que no resulte cantidad alguna a ingresar por tal concepto, para aquellas entidades que tengan la consideración de gran empresa<sup>(1)</sup>.*

*Para el resto de entidades no será obligatoria la presentación del modelo 202 cuando no deba efectuarse ingreso alguno en concepto de pago fraccionado.*

*No obstante, las agrupaciones españolas de interés económico y uniones temporales de empresas acogidas al régimen especial regulado en el 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 o no residentes en territorio español con establecimiento permanente en el mismo, no estarán obligadas a presentar el modelo 202 en ningún caso.*

*Las entidades a que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de la LIS, para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2015 no están obligados a efectuar pagos fraccionados ni a presentar las declaraciones correspondientes.*

*La presentación del modelo 202 se realizará exclusivamente por vía telemática.*

*Los contribuyentes que tributen por el Impuesto sobre Sociedades de forma conjunta a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales del País Vasco y/o a la Comunidad Foral de Navarra, tanto si se encuentran sometidos a la normativa del Estado como si lo están a la normativa foral, que efectúen la presentación del modelo 202 ante la Administración del Estado, realizarán ésta exclusivamente por vía telemática.*

---

(1) Aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 6 millones de euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo a cuenta del que se deban efectuar los correspondientes pagos fraccionados.

## El pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades del año 2016 del régimen de consolidación fiscal

El grupo fiscal, al tener la consideración de contribuyente 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 entidad representante o entidad cabecera de grupo, según el artículo 75 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 ante la Administración del Estado se realizará exclusivamente por vía telemática.
- En el supuesto en que el grupo aplique la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40.2 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, hubieran 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 los años 2015 ó 2016, para determinar si resulta obligatorio aplicar la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40.3 de la LIS, 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, el volumen de operaciones sería 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 impositivo, 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:**

*La presentación del modelo 222 es obligatoria en todo caso, incluso en los supuestos en que no resulte cantidad alguna a ingresar.*

*Para la comunicación de las variaciones en la composición del grupo fiscal producidas con anterioridad al primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición, la sociedad dominante deberá emplear el formulario que a tal efecto figura en el anexo al modelo 222.*

# Capítulo XIX

## 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

Especialidades aplicables a estas entidades en el modelo 200

---

## 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 contribuyentes 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 diferenciables 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

Se consideran rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

Componen la renta imputable al establecimiento permanente:

- a) los rendimientos de las actividades o explotaciones económicas desarrolladas por el establecimiento permanente.
- b) los rendimientos derivados de elementos patrimoniales afectos al mismo.
- c) 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 58 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:

- a) que no ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado importados temporalmente.
- b) que ha habido alteración patrimonial si se trata de elementos de inmovilizado adquiridos para su utilización en las actividades desarrolladas por un establecimiento permanente.
- c) 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<sup>(1)</sup>.
- 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 18.9 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- no serán imputables en ningún caso, las cantidades correspondientes al coste de los capitales propios de la entidad afectos, directa o indirectamente, al establecimiento permanente.

Por último, 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 cierren 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).

## Quantificación de la deuda tributaria

Para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2015, el tipo de gravamen aplicable a la base imponible será del 28 por 100 excepto en actividades de investigación y explotación de hidrocarburos que será del 30 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 20 por 100 (esta imposición complementaria será del 19,5 por 100, cuando se devengue a partir del 12 de julio de 2015), sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del estable-

(1) En relación a la consideración de operaciones vinculadas debe tenerse en cuenta, además, lo establecido en el artículo 18.2 de la LIS, así como el artículo 15.2 de la LIRNR.

cimiento permanente, incluidos 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 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 referidas en las letras a) a e) del apartado anterior el plazo de presentación será en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el hecho recogido en tales supuestos.

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 HAP/871/2016, de 6 de junio, 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 2015, 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 HAP/1067/2015, de 5 de junio, que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014, en cuyo caso el

plazo de presentación será el general expuesto en el primer párrafo de este apartado, o de un mes a partir de la fecha en que se produzca el hecho de los referidos en las letras a) a e) citadas en el apartado 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 la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre (BOE del 23) y modificada por la Orden HAP/ 2487/2014, de 29 de diciembre, en los casos de devengos producidos a partir de 1 de enero de 2011.
- 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 [00021] de caracteres de la declaración «establecimiento permanente» previsto en la página 1 del modelo 200.
- consignación en el apartado A de la página 2 del modelo 200 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 anexa, 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 del modo que se indica en dicho capítulo para los supuestos de la letra A).

## 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 contribuyentes 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 21 del modelo 200 (al respecto véase el capítulo IX 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 (NIF) 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. Los plazos de presentación de dicha autoliquidación serán iguales a los que se indican en este capítulo para la presentación de la declaración por los establecimientos permanentes, si bien considerando a esos efectos el

cese de la actividad como único hecho determinante de la conclusión anticipada del período impositivo en lugar de los cinco posibles [a) a e)] de los establecimientos permanentes. En este sentido, el plazo de presentación será en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produzca el cese de la actividad, salvo que el plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, que ha aprobado el modelo de declaración para los períodos impositivos iniciados entre 1 de enero y 31 de diciembre de 2015.

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 [00046] 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 [00409] y [00410], 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 2015, las entidades constituidas en el extranjero con presencia en territorio español tributan al tipo impositivo del 28%. 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

---

Declaración relativa al período impositivo comprendido desde

EL    AL

Identificación

NIF

Apellidos y nombre o razón social

Ejercicio .....

Tipo ejercicio .....

Código CNAE (2009) actividad principal .....

Teléfono 1  Teléfono 2

Caracteres de la declaración: Marque con una "X" el o los que procedan

Tipo de entidad

- |  |  |   |
|--|--|---|
| <input type="checkbox"/> 00001 Entidad sin ánimo de lucro acogida régimen fiscal Título II Ley 49/2002               | <input type="checkbox"/> 00014 Agrupación europea de interés económico | <input type="checkbox"/> 00025 Entidad aseguradora  |
| <input type="checkbox"/> 00002 Entidad parcialmente exenta   | <input type="checkbox"/> 00017 Cooperativa protegida                   | <input type="checkbox"/> 00031 Entidades de capital-riesgo  |
| <input type="checkbox"/> 00003 Sociedad de inversión de capital variable o fondo de inversión de carácter financiero | <input type="checkbox"/> 00018 Cooperativa especialmente protegida     | <input type="checkbox"/> 00032 Sociedad de desarrollo industrial regional                             |
| <input type="checkbox"/> 00004 Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria                  | <input type="checkbox"/> 00019 Resto cooperativas                      | <input type="checkbox"/> 00036 Sociedad de garantía recíproca o de reafianzamiento                    |
| <input type="checkbox"/> 00005 Comunidades titulares de montes vecinales en mano común                               | <input type="checkbox"/> 00021 Establecimiento permanente              | <input type="checkbox"/> 00048 Fondo de pensiones Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre |
| <input type="checkbox"/> 00011 Entidad de tenencia de valores extranjeros  | <input type="checkbox"/> 00023 Gran empresa                            | <input type="checkbox"/> 00058 Mutua de seguros o Mutualidad de previsión social                      |
| <input type="checkbox"/> 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de empresas                 | <input type="checkbox"/> 00024 Entidad de crédito                      | <input type="checkbox"/> 00060 Fondos o activos de titulación   |
|  |  | <input type="checkbox"/> Entidad patrimonial  |

Regímenes aplicables

- |   |   |  |
|---|---|--|
| <input type="checkbox"/> 00006 Incentivos entidad de reducida dimensión (Cap. XI, Tit. VII LIS)   | <input type="checkbox"/> 00049 Regímenes especiales de normativa foral  | <input type="checkbox"/> 00046 Entidad en rég. de atribución de rentas constituida en el extranjero con presencia en territorio español  |
| <input type="checkbox"/> 00015 Entidad ZEC  | <input type="checkbox"/> 00029 Régimen especial Canarias                | <input type="checkbox"/> 00012 SOCIMI  |
| <input type="checkbox"/> 00022 Régimen entid. navieras en función del tonelaje  | <input type="checkbox"/> 00033 Régimen especial minería                 | <input type="checkbox"/> 00064 Régimen fiscal entrada SOCIMI   |
| <input type="checkbox"/> 00028 Tribut. conjunta Estado/Diput. Cdad. Forales   | <input type="checkbox"/> 00034 Régimen especial hidrocarburos           | <input type="checkbox"/> 00057 Régimen fiscal salida SOCIMI  |
| <input type="checkbox"/> 00047 Entidades sometidas a la normativa foral   | <input type="checkbox"/> 00038 Entidad dedicada al arrend. de viviendas | <input type="checkbox"/> Otros regímenes especiales  |
| <input type="checkbox"/> 00035 Aplicación rég. especial fusiones, escisiones, aportaciones activos y canjes valores (Cap. VII, Tit VII) |   | <input type="checkbox"/> 00062 Rég. fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012). |

Otros caracteres

- |  |  |   |
|--|--|---|
| <input type="checkbox"/> 00056 Tipo gravamen reducido mant. o creación empleo (DT 22ª y 34ª k LIS) | <input type="checkbox"/> 00027 Base imponible negativa o cero  | <input type="checkbox"/> 00069 Obligación información operaciones vinculadas (art. 13.4 RIS)                    |
| <input type="checkbox"/> 00007 Imputación en base imp. rentas positivas art. 100 LIS               | <input type="checkbox"/> 00030 Transmisión elementos patrimoniales arts. 27.2.d) y 77.1 LIS              | <input type="checkbox"/> 00045 Inversiones anticipadas-reserva inversiones en Canarias (art. 27.11 Ley 19/1994) |
| <input type="checkbox"/> 00009 Entidad dominante de grupo fiscal                                   | <input type="checkbox"/> 00039 Entidad que forma parte de un grupo mercantil (art. 42 del Cód. Comercio) | <input type="checkbox"/> 00063 Tipo gravamen reducido para entid. de nueva creación (DT 22ª LIS)                |
| <input type="checkbox"/> 00010 Entidad dependiente de grupo fiscal                                 | <input type="checkbox"/> 00043 Obligación información DT 5ª RIS  | <input type="checkbox"/> 00071 Tipo gravamen reducido para entid. de nueva creación (art. 29.1 LIS)             |
| <input type="checkbox"/> 00016 Opción art. 46.2 LIS  | <input type="checkbox"/> 00067 Obligación información art. 14 RIS  | <input type="checkbox"/> 00059 Opciones arts. 39.2 y 39.3 LIS   |
| <input type="checkbox"/> 00026 Entidad inactiva  | <input type="checkbox"/> 00068 Documento normalizado art. 16.4 RIS                                       | <input type="checkbox"/> 00065 Bonificación personal investigador (RD 475/2014)                                 |

Estados de cuentas (\*)

Balance y ECPN: Mod. normal  00050 Pérdidas y ganancias: Mod. normal  00053  
 Mod. abreviado  00051 Mod. abreviado  00054  
 Mod. PYMES  00052 Mod. PYMES  00055

Estados de cuentas de Instituciones de inversión colectiva.....  00061

(\*) Excepto entidades que hayan marcado las claves 00003, 00004, 00024, 00025, 00036 ó 00058 de caracteres (tipo de entidad)

Personal asalariado

Consigne la cifra media del ejercicio Personal fijo  00041 Personal no fijo  00042

Sólo para entidades que hayan marcado las claves 00009 ó 00010 de caracteres de la declaración (otros caracteres):

Número de grupo fiscal .....  00040

NIF de la entidad representante/ dominante (incluida en el grupo fiscal)

Sólo para entidades que hayan marcado la clave 00010 de caracteres de la declaración (otros caracteres):

Nº identificación de la entidad dominante (en el caso de grupos constituidos sólo por entidades dependientes) .....

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.

Fecha (sólo declaraciones del IRNR):

Declaración de los representantes legales de la entidad

La(s) persona(s) abajo identificada(s) 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.

Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>	Por poder, D. <input type="text"/>
NIF <input type="text"/>	NIF <input type="text"/>	NIF <input type="text"/>
Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>	Fecha poder <input type="text"/>
Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>	Notaría <input type="text"/>

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 indebidamente 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 (BOE 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).

NIF	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<sup>(\*)</sup>.**

**Datos de la participada:**

NIF (ó equivalente al NIF del país de residencia, si no tiene NIF 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<sup>(\*)</sup> .....


<sup>(\*)</sup> Deben incluirse también los datos correspondientes a los dividendos de sociedades que a fin de ejercicio no cumplan el mínimo de participación (5% ó 1% si cotizan), pero que sí lo alcanzaban cuando se percibió el dividendo.

**Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable:**

(Cumplimente este apartado para todas las participaciones en las que se haya tenido un porcentaje superior al 5% -ó al 1% si cotizan- a lo largo del ejercicio, y cuyo valor nominal supere los 100.000 euros, incluyendo por tanto las participaciones transmitidas en el ejercicio. DT 16 LIS)

a) Corrección de valor incluida en pérdidas y ganancias del ejercicio<sup>(\*\*)</sup>.....  
 b) Reversión de pérdidas por deterioro de valores (D.T. 16ª LIS) .....  
 c) Eliminación del deterioro contable incluido en P y G (art. 13.2b) LIS) .....  
 d) Efecto de la corrección valorativa en la BI del ejercicio (= a + b + c).....  
 e) Saldo de correcciones fiscales (art. 12.3 RDL 4/2004) pendientes a fin de ejercicio [(+) = aumentos futuros; (-) = disminuciones futuras].....


<sup>(\*\*)</sup> Incluya la variación del deterioro y, en general, los cambios valorativos con efectos sobre el resultado del ejercicio, con el signo con que opere en el cálculo del resultado. Incluya también, en su caso, el efecto sobre el "resultado por enajenación de participaciones" por la aplicación de los deterioros acumulados (y de los cambios valorativos acumulados, en general). Ponga el signo con que opere en la cuenta de P y G: (-) = deterioro; (+) = reversión del deterioro o aplicación del deterioro por transmisión de la participación. En el caso de cambios de valor positivos, signos opuestos a los indicados.

**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 y otras partidas de fondos propios .....  
 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.**

NIF	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**

<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b> (N, A, P) .....	00101	
<b>Inmovilizado intangible</b> (N, A, P) .....	00102	
Desarrollo (N).....	00103	
Concesiones (N).....	00104	
Patentes, licencias, marcas y similares (N) .....	00105	
Fondo de comercio (N, A, P) .....	00106	
Aplicaciones informáticas (N) .....	00107	
Investigación (N).....	00108	
Propiedad intelectual (N).....	00700	
Derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N).....	00701	
Otro inmovilizado intangible (N).....	00109	
Resto (A, P).....	00110	
<b>Inmovilizado material</b> (N, A, P) .....	00111	
Terrenos y construcciones (N) .....	00112	
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (N).....	00113	
Inmovilizado en curso y anticipos (N).....	00114	
<b>Inversiones inmobiliarias</b> (N, A, P) .....	00115	
Terrenos (N).....	00116	
Construcciones (N).....	00117	
<b>Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00118	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	00119	
Créditos a empresas (N) .....	00120	
Valores representativos de deuda (N).....	00121	
Derivados (N).....	00122	
Otros activos financieros (N).....	00123	
Otras inversiones (N) .....	00124	
Resto (A, P).....	00125	
<b>Inversiones financieras a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00126	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P).....	00127	
Créditos a terceros (N) .....	00128	
Valores representativos de deuda (N).....	00129	
Derivados (N).....	00130	
Otros activos financieros (N).....	00131	
Otras inversiones (N) .....	00132	
Resto (A, P).....	00133	
<b>Activos por impuesto diferido</b> (N, A, P) .....	00134	
<b>Deudores comerciales no corrientes</b> (N, A, P) .....	00135	
<b>ACTIVO CORRIENTE</b> (N, A, P) .....	00136	
<b>Activos no corrientes mantenidos para la venta</b> (N, A) .....	00137	
<b>Existencias</b> (N, A, P) .....	00138	
Comerciales (N) .....	00139	
Materias primas y otros aprovisionamientos (N).....	00140	
Productos en curso (N).....	00141	
De ciclo largo de producción (N).....	00142	
De ciclo corto de producción (N).....	00143	
Productos terminados (N) .....	00144	
De ciclo largo de producción (N).....	00145	
De ciclo corto de producción (N).....	00146	
Subproductos, residuos y materiales recuperados (N).....	00147	
Anticipos a proveedores (N) .....	00148	

**Balance: Activo (II)**

**Activo (cont.)**

<b>Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar (N, A, P)</b> .....	00149	
Clientes por ventas y prestaciones de servicios (N, A, P) .....	00150	
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a largo plazo (N, A, P) .....	00151	
Clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo (N, A, P) .....	00152	
Clientes empresas del grupo y asociadas (N) .....	00153	
Deudores varios (N) .....	00154	
Personal (N) .....	00155	
Activos por impuesto corriente (N) .....	00156	
Otros créditos con las Administraciones Públicas (N) .....	00157	
Accionistas (socios) por desembolsos exigidos (N, A, P) .....	00158	
Otros deudores (A, P) .....	00159	
<b>Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (N, A, P)</b> .....	00160	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P) .....	00161	
Créditos a empresas (N) .....	00162	
Valores representativos de deuda (N) .....	00163	
Derivados (N) .....	00164	
Otros activos financieros (N) .....	00165	
Otras inversiones (N) .....	00166	
Resto (A, P) .....	00167	
<b>Inversiones financieras a corto plazo (N, A, P)</b> .....	00168	
Instrumentos de patrimonio (N, A, P) .....	00169	
Créditos a empresas (N) .....	00170	
Valores representativos de deuda (N) .....	00171	
Derivados (N) .....	00172	
Otros activos financieros (N) .....	00173	
Otras inversiones (N) .....	00174	
Resto (A, P) .....	00175	
<b>Periodificaciones a corto plazo (N, A, P)</b> .....	00176	
<b>Efectivo y otros activos líquidos equivalentes (N, A, P)</b> .....	00177	
Tesorería (N) .....	00178	
Otros activos líquidos equivalentes (N) .....	00179	
<b>TOTAL ACTIVO (N, A, P)</b> .....	00180	

**Balance: Patrimonio neto y pasivo (I)**

**Patrimonio neto y pasivo**

<b>PATRIMONIO NETO</b> (N, A, P) .....	00185	
<b>Fondos propios</b> (N, A, P) .....	00186	
<b>Capital</b> (N, A, P) .....	00187	
Capital escriturado (N, A, P) .....	00188	
(Capital no exigido) (N, A, P) .....	00189	
<b>Prima de emisión</b> (N, A, P) .....	00190	
<b>Reservas</b> (N, A, P) .....	00191	
Legal y estatutarias (N) .....	00192	
Otras reservas (N) .....	00193	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) (N) .....	00702	
Reserva de capitalización (N, A, P) .....	01001	
Reserva de nivelación (N, A, P) .....	01002	
<b>(Acciones y participaciones en patrimonio propias)</b> (N, A, P) .....	00194	
<b>Resultados de ejercicios anteriores</b> (N, A, P) .....	00195	
Remanente (N) .....	00196	
(Resultados negativos de ejercicios anteriores) (N) .....	00197	
<b>Otras aportaciones de socios</b> (N, A, P) .....	00198	
<b>Resultado del ejercicio</b> (N, A, P) .....	00199	
<b>(Dividendo a cuenta)</b> (N, A, P) .....	00200	
<b>Otros instrumentos de patrimonio neto</b> (N, A) .....	00201	
<b>Ajustes por cambios de valor</b> (N, A) .....	00202	
Activos financieros disponibles para la venta (N) .....	00203	
Operaciones de cobertura (N) .....	00204	
Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N) .....	00205	
Diferencia de conversión (N) .....	00206	
Otros (N) .....	00207	
<b>Ajustes en patrimonio neto</b> (P) .....	00208	
<b>Subvenciones, donaciones y legados recibidos</b> (N, A, P) .....	00209	
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b> (N, A, P) .....	00210	
<b>Provisiones a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00211	
Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal (N) .....	00212	
Actuaciones medioambientales (N) .....	00213	
Provisiones por reestructuración (N) .....	00214	
Otras provisiones (N) .....	00215	
<b>Deudas a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00216	
Obligaciones y otros valores negociables (N) .....	00217	
Deudas con entidades de crédito (N, A, P) .....	00218	
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P) .....	00219	
Derivados (N) .....	00220	
Otros pasivos financieros (N) .....	00221	
Otras deudas a largo plazo (A, P) .....	00222	
<b>Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00223	
<b>Pasivos por impuesto diferido</b> (N, A, P) .....	00224	
<b>Periodificaciones a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00225	
<b>Acreedores comerciales no corrientes</b> (N, A, P) .....	00226	
<b>Deuda con características especiales a largo plazo</b> (N, A, P) .....	00227	

**Balance: Patrimonio neto y pasivo (II)**

**Patrimonio neto y pasivo (cont.)**

<b>PASIVO CORRIENTE</b> (N, A, P) .....	00228	
<b>Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</b> (N, A) .....	00229	
<b>Provisiones a corto plazo</b> (N, A, P) .....	00230	
Provisiones por derechos de emisión de gases de efecto invernadero (N).....	00703	
Otras provisiones (N) .....	00704	
<b>Deudas a corto plazo</b> (N, A, P) .....	00231	
Obligaciones y otros valores negociables (N).....	00232	
Deudas con entidades de crédito (N, A, P).....	00233	
Acreedores por arrendamiento financiero (N, A, P).....	00234	
Derivados (N).....	00235	
Otros pasivos financieros (N).....	00236	
Otras deudas a corto plazo (A, P) .....	00237	
<b>Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo</b> (N, A, P) .....	00238	
<b>Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar</b> (N, A, P) .....	00239	
Proveedores (N, A, P) .....	00240	
Proveedores a largo plazo (N, A, P) .....	00241	
Proveedores a corto plazo (N, A, P).....	00242	
Proveedores, empresas del grupo y asociadas (N).....	00243	
Acreedores varios (N) .....	00244	
Personal (remuneraciones pendientes de pago) (N).....	00245	
Pasivos por impuesto corriente (N).....	00246	
Otras deudas con las Administraciones Públicas (N).....	00247	
Anticipos de clientes (N).....	00248	
Otros acreedores (A, P) .....	00249	
<b>Periodificaciones a corto plazo</b> (N, A, P) .....	00250	
<b>Deuda con características especiales a corto plazo</b> (N, A, P) .....	00251	
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b> (N, A, P) .....	00252	

**Cuenta de pérdidas y ganancias (I)**

**Operaciones continuadas**

<b>Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)</b> .....	00255	
Ventas (N) .....	00256	
Prestaciones de servicios (N) .....	00257	
Ingresos de carácter financiero de las sociedades <i>holding</i> (N) .....	00705	
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N) .....	00706	
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N) .....	00707	
Resto (N) .....	00708	
<b>Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)</b> .....	00258	
<b>Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)</b> .....	00259	
<b>Aprovisionamientos (N, A, P)</b> .....	00260	
Consumo de mercaderías (N, A, P) .....	00261	
Compras de mercaderías (N, A, P) .....	00760	
Variación de existencias (N, A, P) .....	00761	
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P) .....	00262	
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P) .....	00762	
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P) .....	00763	
Trabajos realizados por otras empresas (N) .....	00263	
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N) .....	00264	
<b>Otros ingresos de explotación (N, A, P)</b> .....	00265	
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P) .....	00266	
Ingresos por arrendamientos (N, A, P) .....	00267	
Resto (N, A, P) .....	00268	
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P) .....	00269	
<b>Gastos de personal (N, A, P)</b> .....	00270	
Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P) .....	00271	
Indemnizaciones (N, A, P) .....	00273	
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P) .....	00274	
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (N, A, P) .....	00275	
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P) .....	00276	
Otros gastos sociales (N, A, P) .....	00277	
Provisiones (N, A) .....	00278	
<b>Otros gastos de explotación (N, A, P)</b> .....	00279	
Servicios exteriores (N) .....	00280	
Tributos (N) .....	00281	
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N) .....	00282	
Otros gastos de gestión corriente (N) .....	00283	
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N) .....	00709	
<b>Amortización del inmovilizado (N, A, P)</b> .....	00284	
<b>Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)</b> .....	00285	
<b>Excesos de provisiones (N, A, P)</b> .....	00286	
<b>Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)</b> .....	00287	
Deterioro y pérdidas (N, A, P) .....	00288	
Deterioros (N, A, P) .....	00289	
Reversión de deterioros (N, A, P) .....	00290	
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P) .....	00291	
Beneficios (N, A, P) .....	00292	
Pérdidas (N, A, P) .....	00293	
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades <i>holding</i> (N) .....	00710	
<b>Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)</b> .....	00294	
<b>Otros resultados (N, A, P)</b> .....	00295	
<b>RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)</b> .....	00296	

**Cuenta de pérdidas y ganancias (II)**

**Operaciones continuadas (cont.)**

<b>Ingresos financieros</b> (N, A, P) .....	00297	
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N, A, P) .....	00298	
En empresas del grupo y asociadas (N, A, P) .....	00299	
En terceros (N, A, P).....	00300	
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N, A, P) .....	00301	
De empresas del grupo y asociadas (N, A, P) .....	00302	
De terceros (N, A, P) .....	00303	
Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero (N, A, P).....	00304	
<b>Gastos financieros</b> (N, A, P) .....	00305	
Por deudas con empresas del grupo y asociadas (N, A, P) .....	00306	
Por deudas con terceros (N, A, P).....	00307	
Por actualización de provisiones (N, A, P).....	00308	
<b>Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b> (N, A, P) .....	00309	
Cartera de negociación y otros (N) .....	00310	
Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta (N) .....	00311	
<b>Diferencias de cambio</b> (N, A, P) .....	00312	
<b>Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros</b> (N, A, P).....	00313	
Deterioros y pérdidas (N, A, P) .....	00314	
Deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P).....	00315	
Deterioros, otras empresas (N, A, P) .....	00316	
Reversión de deterioros, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P) .....	00317	
Reversión de deterioros, otras empresas (N, A, P).....	00318	
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P) .....	00319	
Beneficios, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P) .....	00320	
Beneficios, otras empresas (N, A, P).....	00321	
Pérdidas, empresas del grupo, asociadas y vinculadas (N, A, P) .....	00322	
Pérdidas, otras empresas (N, A, P).....	00323	
<b>Otros ingresos y gastos de carácter financiero</b> (N, A, P) .....	00329	
Incorporación al activo de gastos financieros (N, A, P) .....	00330	
Ingresos financieros derivados de convenios de acreedores (N, A, P) .....	00331	
Resto de ingresos y gastos (N, A, P).....	00332	

<b>RESULTADO FINANCIERO</b> (N, A, P) .....	00324	
<b>RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b> (N, A, P) .....	00325	
<b>Impuestos sobre beneficios</b> (N, A, P) .....	00326	
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS</b> (N, A, P).....	00327	

**Operaciones interrumpidas**

<b>RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS</b> (N) .....	00328	
<b>RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS</b> (N, A, P) .....	00500	

**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) ..... 00500

**Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto**

Por valoración de instrumentos financieros (N, A) ..... 00336

Activos financieros disponibles para la venta (N) ..... 00337

Otros ingresos / gastos (N)..... 00338

Por coberturas de flujos de efectivo (N, A) ..... 00339

Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A) ..... 00340

Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes (N, A) ..... 00341

Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A) ..... 00342

Diferencias de conversión (N, A) ..... 00343

Efecto impositivo (N, A) ..... 00344

Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (N, A) ..... 00345

**Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias**

Por valoración de instrumentos financieros (N, A) ..... 00346

Activos financieros disponibles para la venta (N) ..... 00347

Otros ingresos / gastos (N)..... 00348

Por coberturas de flujos de efectivo (N, A) ..... 00349

Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A) ..... 00350

Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N, A) ..... 00351

Diferencias de conversión (N, A) ..... 00352

Efecto impositivo (N, A) ..... 00353

Total transferencia a la cuenta de pérdidas y ganancias (N, A) ..... 00354

TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (N, A) ..... 00355

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)					
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)</b> .....	00380	00381	00382	00383	00384	00385	00386
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P).....	00394	00395	00396	00397	00398	00399	00400
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P).....	00408	00409	00410	00411	00412	00413	00414
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P).....</b>	<b>00422</b>	<b>00423</b>	<b>00424</b>	<b>00425</b>	<b>00426</b>	<b>00427</b>	<b>00428</b>
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A).....	00436	00437	00438	00439	00440	00441	00442
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P) .....	00450	00451	00452	00453	00454	00455	00456
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P).....	00464	00465	00466	00467	00468	00469	00470
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P).....	00478	00479	00480	00481	00482	00483	00484
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P) .....	00492	00493	00494	00495	00496	00497	00498
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P) .....	00506	00507	00508	00509	00510	00511	00512
Aumentos de capital (N, A, P).....	00520	00521	00522	00523	00524	00525	00526
(-) Reducciones de capital (N, A, P) .....	00534	00535	00536	00537	00538	00539	00540
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N) .....	00548	00549	00550	00551	00552	00553	00554
(-) Distribución de dividendos (N) .....	00562	00563	00564	00565	00566	00567	00568
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N) .....	00576	00577	00578	00579	00580	00581	00582
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N) .....	00590	00591	00592	00593	00594	00595	00596
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P) .....	00604	00605	00606	00607	00608	00609	00610
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P) .....	00618	00619	00620	00621	00622	00623	00624
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P) .....	00715	00716	00717	00718	00719	00720	00721
Otras variaciones (N, A, P) .....	00729	00730	00731	00732	00733	00734	00735
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)</b> .....	<b>00632</b>	<b>00633</b>	<b>00634</b>	<b>00635</b>	<b>00636</b>	<b>00637</b>	<b>00638</b>

(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 (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)
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR (N, A, P)</b> .....	00387	00388	00389	00390	00391	00392	00393
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores (N, A, P).....	00401	00402	00403	00404	00405	00406	00407
Ajustes por errores de ejercicios anteriores (N, A, P).....	00415	00416	00417	00418	00419	00420	00421
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO (N, A, P).....</b>	<b>00429</b>	<b>00430</b>	<b>00431</b>	<b>00432</b>	<b>00433</b>	<b>00434</b>	<b>00435</b>
Total ingresos y gastos reconocidos (N, A).....	00443	00444	00445	00446		00448	00449
Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (P) .....	00457	00458			00461	00462	00463
Ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P).....	00471	00472			00475	00476	00477
Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios (P).....	00485	00486			00489	00490	00491
Otros ingresos y gastos reconocidos en patrimonio neto (P) .....	00499	00502			00503	00504	00505
Operaciones con socios o propietarios (N, A, P) .....	00513	00514	00515	00516	00517	00518	00519
Aumentos de capital (N, A, P).....	00527	00528	00529	00530	00531	00532	00533
(-) Reducciones de capital (N, A, P) .....	00541	00542	00543	00544	00545	00546	00547
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) (N).....	00555	00556	00557	00558		00560	00561
(-) Distribución de dividendos (N) .....	00569	00570	00571	00572		00574	00575
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) (N) .....	00583	00584	00585	00586		00588	00589
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios (N) .....	00597	00598	00599	00600		00602	00603
Otras operaciones con socios o propietarios (N, A, P) .....	00611	00612	00613	00614	00615	00616	00617
Otras variaciones del patrimonio neto (N, A, P) .....	00625	00626	00627	00628	00629	00630	00631
Movimiento de la reserva de revalorización (N, A, P) .....	00722	00723	00724	00725	00726	00727	00728
Otras variaciones (N, A, P) .....	00736	00737	00738	00739	00740	00741	00742
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO (N, A, P)</b> .....	<b>00639</b>	<b>00640</b>	<b>00641</b>	<b>00642</b>	<b>00643</b>	<b>00644</b>	<b>00645</b>

**Liquidación (I)**

**Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias**

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias ..... 00500

	Aumentos	Disminuciones
Correcciones por Impuesto sobre Sociedades.....	00301	00302

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de Impuesto sobre Sociedades ..... 00501

	Aumentos	Disminuciones
Correcciones al resultado contable al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal (art. 62.1a) LIS) (i.e., operaciones con acciones propias a nivel de grupo fiscal, coberturas, etc.).....	01230	01231

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

	Aumentos	Disminuciones
Cambio de criterios contables (art. 11.3.2º LIS) .....	00355	00356
Operaciones a plazos (art. 11.4 LIS).....	00357	00358
Reversión del deterioro del valor de los elementos patrimoniales (art. 11.6 LIS).....	00359	00360
Rentas negativas arts. 11.9, 10 y 11 LIS.....	00225	00226
Ajustes por rentas derivadas de operaciones con quita o espera (art. 11.13 LIS).....	00545	00272
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS).....	00361	00362
Diferencias entre amortización contable y fiscal (arts. 12.1 LIS).....	00303	00304
Deducción del 30% importe gastos de amortiz. contable (excluidas emp. reducida dimensión) (art. 7 Ley 16/2012) .....		00505
Amortización de inmovilizado afecto a actividades de investigación y desarrollo (art. 12.3 b) LIS) .....	00305	00306
Libertad de amortización de gastos de investigación y desarrollo (art. 12.3 c) LIS) .....	00307	00308
Libertad de amortización inmovilizado material nuevo (arts. 12.3 e) LIS) .....	01003	01004
Otros supuestos de libertad de amortización (arts. 12.3 a) y d) LIS).....	00309	00310
Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida (art. 12.2 LIS) y amortización de la DT 13ª.1 LIS	01005	01006
Libertad de amortización con mantenimiento de empleo (RDL 6/2010 y DT 13ª.2) .....	00514	00509
Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo (RDL 13/2010 y DT 13ª.2).....	00516	00551
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 LIS.....	00321	00322
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS	00415	00211
Pérdidas por deterioro de IM, inversiones inmobiliarias e II, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 a) y DT 15 LIS).....	00331	00332
Ajustes por deterioro de valores repr. de partic. en el capital o fondos propios (art. 13.2 b) L.I.S. y DT 16ª.1 y 2 LIS) .....	00325	00326
Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda (art. 13.2 c) LIS y DT 15ª LIS).....	00327	00328
Deducción del intangible de vida útil indefinida (art. 13.3 LIS) .....	00333	00334
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (arts. 14.1 y 14.2 LIS)	00416	00543
Gastos y provisiones por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS) .....	00335	00336
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectadas por el art. 11.12 LIS .....	00337	00338
Subvenciones públicas incluidas en el resultado del ejercicio, no integrables en la base imponible (art. 14.8 LIS) .....		00368
Gastos por donativos y liberalidades (art. 15 e) LIS) .....	00339	
Operaciones realizadas con paraísos fiscales (art. 15 g) LIS).....	00341	00342
Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15 h) LIS) .....	00508	
Gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas (art. 15 j) LIS).....	01009	01010
Otros gastos no deducibles (arts. 15 a), c), d), f) e i) LIS) .....	00343	
Ajustes por la limitación en la deducibilidad en gastos financieros (art. 16 LIS).....	00363	00364
Revalorizaciones contables (art. 17.1 LIS).....	00345	00346
SICAV: Reducciones de capital y distribución de la prima de emisión (art. 17.6 LIS) .....	00371	
Transmisiones lucrativas y societarias: aplicación del valor de mercado (art. 17.4 LIS).....	00347	00348
Operaciones vinculadas: aplicación del valor de mercado (art. 18 LIS) .....	01011	01012
Cambios de residencia y otras operaciones del art. 19 LIS .....	01013	01014
Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal (art. 20 LIS) .....	01015	01016
Exención por doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de transmisión de valores ent. resid. y no resid. (art. 21 LIS)	00369	00370
Exención de rentas en el extranjero (art. 22 LIS).....	00256	00278
Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS) .....		00372
Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias (art. 24 LIS) .....	00373	00374
Impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición (art. 31.2 LIS) .....	00340	
Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional (art. 32.1 LIS) .....	00351	
Agrupación de interés económico (Cap. II, Tít. VII LIS) .....	00375	00376
Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS .....	01320	01321
Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)....	00184	00544
Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (art. 45.2 LIS) .....	01022	01023
Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS).....	01018	01019
Bases imp. negativas generadas dentro del grupo fiscal por la ent. transmitida y que hayan sido compensadas (art. 62.2 LIS)	01275	01276
Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional (capítulo IV, título VII LIS).....	00377	00378
Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (capítulo VII, título VII LIS).....	00379	00380
Minería e hidrocarburos: factor agotamiento (arts. 91 y 95 LIS).....	00381	00382
Hidrocarburos: Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación (art. 99 LIS) .....	00383	00384
Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS) .....	00387	00388

**Liquidación (II)**

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

	Aumentos (cont.)	Disminuciones (cont.)
Empresas de reducida dimensión: libertad de amortización (art. 102 LIS).....	00311	00312
Empresas de reducida dimensión: amortización acelerada (art. 103 LIS).....	00313	00314
Empresas de reducida dimensión: pérdidas por deterioro créditos insolvencias (art. 104 LIS).....	00323	00324
Arrendamiento financiero: régimen especial (art. 106 LIS) .....	00317	00318
Régimen fiscal entidades de tenencia de valores extranjeros (capítulo XIII, título VII LIS) .....	00385	00386
Régimen de entidades parcialmente exentas (capítulo XIV, título VII LIS) .....	00389	00390
Montes vecinales en mano común (capítulo XV del título VII LIS) .....		00396
Régimen de entidades navieras en función del tonelaje (capítulo XVI del título VII LIS).....	00397	00398
Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos.....	00250	00251
Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002) .....	00391	00392
Cooperativas: Fondo de reserva obligatorio (Ley 20/1990) .....		00400
Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) .....	00403	00404
Exención transmisión bienes inmuebles (DA 6ª LIS) .....	00518	00519
Operaciones a plazos (DT 1ª LIS).....	00510	00512
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (DT 14ª LIS) (**) .....	00329	00330
Reinversión de beneficios extraordinarios (DT 24ª LIS) .....	00365	01026
Entidades en rég. de atribución de rentas const. en el extranj. con presencia en territ. español (art. 38 TRLIRNR)	00409	00410
Correcciones específicas de entidades sometidas a la normativa foral .....	00411	00412
Eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a un grupo.....	01027	01028
Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00413	00414
<b>Total correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias</b> (excluida la corrección por IS)	<b>00417</b>	<b>00418</b>
(desglose en página 19).....		

**Entidades navieras en régimen de tributación en función del tonelaje**

Base imponible de actividades o rentas que tributen en régimen general.....	00578
Base imponible derivada de la aplicación del régimen especial .....	00579

**Entidades que forman parte de grupos de consolidación fiscal**

Base imponible individual a integrar por las entidades que forman parte del grupo.....	01029
Eliminaciones e incorporaciones correspondientes a la entidad .....	01030
Integración individual de las dotaciones del art. 11.12 LIS .....	01031

**Base imponible**

Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas .....	00550
Reserva de capitalización.....	01032
Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores (desglose en página 15).....	00547

<b>Base imponible</b> .....	<b>00552</b>
-----------------------------	--------------

**Sólo entidades de reducida dimensión**

	Aumentos	Disminuciones
Reserva de nivelación .....	01033	01034
Base imponible después de la reserva de nivelación .....		01330

**Sólo sociedades cooperativas**

Resultados cooperativos .....	00553
Resultados extracooperativos .....	00554

**Sólo agrupaciones españolas de interés económico y UTES**

Socios residentes y no residentes con EP .....	00555
Socios no residentes.....	00556

**Sólo entidades ZEC**

Base imponible a tipo de gravamen especial: actividades sector industrial .....	00559
Base imponible a tipo de gravamen especial: resto de actividades.....	01035

**Sólo SOCIMIS**

Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo general .....	00520
Parte de la base imponible del período impositivo que tributa al tipo del 0% .....	00521

**Quitas por acuerdo con acreedores no vinculados**

Rentas correspondientes a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados (DT 34ª g) LIS) .....	00545
Rentas corresp. a quitas por acuerdo con acreedores no vinculados cooperativas (a nivel cuota) (DT 8ª Ley 20/1990).....	00593

**Tipo de gravamen**

<b>Tipo de gravamen</b> .....	<b>00558</b>
-------------------------------	--------------

**Sólo sociedades cooperativas**

Cuota íntegra previa .....	00560
----------------------------	-------

	Aumentos	Disminuciones
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS a los que se refiere el art. 11.12 LIS (convertida en cuota). .....	00210	00480
Aplicación del límite del art. 11.12 LIS a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS).....	00408	01037

Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas (desglose en página 22).....		00561
--	--	-------

Reserva de nivelación convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS).....	01285	01286
---	-------	-------

Cuota íntegra previa después de la reserva de nivelación .....		01331
--	--	-------

(\*\*) Para participaciones adquiridas hasta el 21/12/07.

**Liquidación (III)**

**Cuota íntegra**

<b>Cuota íntegra</b> .....	00562	
Incremento por incumplimiento reserva de nivelación (art. 105.6 LIS).....	01038	

**Bonificaciones y deducciones por doble imposición. Cuota íntegra ajustada positiva**

Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 33 LIS) .....	00567	
Bonificaciones por prestación de servicios (art. 34 LIS).....	00568	
Bonificación rendimientos por ventas bienes corporales producidos en Canarias (art. 26 Ley 19/1994) .....	00563	
Bonificaciones Sociedades Cooperativas (Ley 20/1990) .....	00566	
Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III Título VII LIS).....	00576	
Otras bonificaciones .....	00569	
Deducciones por doble imposición (desglose en página 15):		
DI interna de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 30 RDL 4/2004) .....	00570	
DI interna (DT 23ª.1 LIS) .....	01280	
DI internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 RDL 4/2004) .....	00572	
DI internacional de períodos anteriores aplicada en el ejercicio (art. 31 y 32 LIS) .....	00571	
DI internacional generada y aplicada en el ejercicio actual (arts. 31 y 32 LIS) .....	00573	
Transparencia fiscal internacional (art. 100.11 LIS).....	00575	
DI interna intersocietaria al 5/10% (cooperativas) .....	00577	
Bonificaciones empresas navieras en Canarias (art. 76 Ley 19/1994).....	00581	

<b>Cuota íntegra ajustada positiva</b> .....	00582	
--	-------	--

**Otras deducciones. Cuota líquida positiva**

Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones .....	00583	
Deducción DT 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/95 (desglose en página 16).....	00585	
Deducciones DT 24ª.1 LIS (desglose en página 16) .....	00584	
Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI y DT 24ª.3 LIS) (desglose en páginas. 17 y 18) .....	00588	
Deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS).....	01039	
Deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) (desglose en página 18).....	00565	
Deducciones Inversión Canarias (Ley 20/1991) (desglose en página 16).....	00590	
Deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral .....	00399	
Deducciones excluidas de límite I+D+i (desglose en página 18).....	00082	
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.1 LIS (desglose en página 18).....	01040	
Deducción por reversión de medidas temporales DT 37ª.2 LIS (desglose en página 18).....	01041	

<b>Cuota líquida positiva</b> .....	00592	
-------------------------------------	-------	--

**Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver**

Retenciones e ingresos a cuenta / pagos a cuenta participaciones IIC .....	00595	
Retenciones e ingresos a cuenta / pagos a cuenta participaciones IIC imputados por agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas .....	00596	
Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas.....	00597	

<b>Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver</b> .....	00599	Estado	00600	D. Forales / Navarra (totales) (desglose en pág. 26)
--	-------	--------	-------	--

**Pagos fraccionados. Cuota diferencial**

1º pago fraccionado .....	00601	00602
2º pago fraccionado .....	00603	00604
3º pago fraccionado .....	00605	00606
<b>Cuota diferencial</b> .....	00611	00612

**Líquido a ingresar o a devolver**

Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores.....	00615	00616	
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI (**)	00633	00642	
Intereses de demora .....	00617	00618	
Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria.....	00619	00620	
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.2 LIS).....	00083	01332	
Abono de deducciones por producciones extranjeras (art. 39.3 LIS) .....	01200	01042	01333
<b>Líquido a ingresar o a devolver</b> .....	00621	00622	
Abono por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) .....	01020	01043	
Compensación por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria (art. 130 LIS) .....	01021	01044	

(\*\*) Incumplimiento de requisitos o tributación por otro régimen antes del plazo de 3 años de permanencia (art. 9.1 Ley 11/2009)

**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 1997.....	00640		00641	00548
Compensación de base año 1998.....	00643		00644	00645
Compensación de base año 1999.....	00646		00647	00648
Compensación de base año 2000.....	00649		00650	00651
Compensación de base año 2001.....	00652		00653	00654
Compensación de base año 2002.....	00655		00656	00657
Compensación de base año 2003.....	00658		00659	00660
Compensación de base año 2004.....	00661		00662	00663
Compensación de base año 2005.....	00664		00665	00666
Compensación de base año 2006.....	00667		00668	00669
Compensación de base año 2007.....	00743		00747	00748
Compensación de base año 2008.....	00275		00276	00277
Compensación de base año 2009.....	00608		00609	00610
Compensación de base año 2010.....	00704		00705	00706
Compensación de base año 2011.....	00013		00014	00015
Compensación de base año 2012.....	00725		00726	00727
Compensación de base año 2013.....	00534		00535	00536
Compensación de base año 2014.....	00607		00675	00699
Compensación de base año 2015 <sup>(*)</sup> .....	01045		01046	01047
<b>Total</b> .....	<b>00670</b>		<b>00547</b>	<b>00671</b>
Compensación de base año 2015.....	01048			01049

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

**Deducciones doble imposición interna RDL 4/2004**

DI interna ejerc. anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2015 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
DI interna 2008.....	00104	00105	00846	00847	
DI interna 2009.....	00106	00107	00282	00283	00284
DI interna 2010.....	00108	00109	00702	00703	00707
DI interna 2011.....	00110	00111	00071	00187	00300
DI interna 2012.....	00112	00113	00025	00026	00027
DI interna 2013.....	00114	00115	00714	00715	00716
DI interna 2014.....	00735	00920	00736	00737	00738
<b>Total</b> .....	<b>00116</b>		<b>00117</b>	<b>00570</b>	<b>00118</b>
<b>Tipo de gravamen 2015</b> .....		00103			

**Deducciones doble imposición internacional RDL 4/2004**

DI internac. ejerc. anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2015 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
DI internacional 2005.....	00153	00728	00637	00638	
DI internacional 2006.....	00154	00729	00849	00894	00197
DI internacional 2007.....	00155	00730	00285	00286	00287
DI internacional 2008.....	00156	00731	00825	00826	00827
DI internacional 2009.....	00157	00732	00001	00002	00003
DI internacional 2010.....	00158	00733	00028	00029	00030
DI internacional 2011.....	00159	00734	00717	00718	00719
DI internacional 2012.....	00720	00721	00722	00723	00724
DI internacional 2013.....	00739	00921	00740	00741	00742
DI internacional 2014.....	00134	00926	00135	00136	00137
<b>Total</b> .....	<b>00160</b>		<b>00161</b>	<b>00572</b>	<b>00162</b>
<b>Tipo de gravamen 2015</b> .....		00103			

**Deducciones doble imposición internacional LIS**

DI internac. periodos anteriores:	Deducción pendiente	Tipo gravamen período generación	2015 deducción pendiente	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
DI internacional 2015 <sup>(*)</sup> .....	01054	01050	01051	01052	01053
<b>Total 2015<sup>(*)</sup></b> .....	<b>00131</b>		<b>00132</b>	<b>00571</b>	<b>00133</b>
<b>Tipo de gravamen 2015</b> .....		00103			
<b>DI internacional 2015:</b>	Deducción generada			Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
DI jurídica: Imp. soportado por el contribuyente (art. 31 LIS).....	00163			00165	00166
DI económica: Dividendos y part. en beneficios (art. 32 LIS).....	00167			00169	00170
<b>Total 2015</b> .....	<b>00171</b>			<b>00573</b>	<b>00174</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015.

**Deducciones disposición transitoria 24ª.7 LIS, art. 42 RDL 4/2004 y art. 36 ter Ley 43/95**

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2002 .....	25/ 50%	2016/17	00835	00836	00837
Deducción art. 36 ter Ley 43/95 2003 .....		2017/18	00838	00839	00840
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2004 .....		2018/19	00932	00933	00934
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2005 .....		2019/20	00297	00298	00299
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2006 .....		2020/21	00090	00091	00092
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2007 .....		2021/22	00004	00005	00006
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2008 .....		2022/23	00031	00032	00033
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2009 .....		2023/24	00022	00023	00024
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2010 .....		2024/25	00040	00041	00042
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2011 .....		2025/26	00138	00139	00140
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2012 .....		2026/27	00141	00142	00143
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2013 .....		2027/28	00188	00189	00190
Deducción art. 42 RDL 4/2004 2014 .....		2028/29	00803	00804	00805
Deducción DT 24ª.7 LIS 2015 <sup>(*)</sup> .....		2029/30	01055	01056	01057
Deducción DT 24ª.7 LIS 2015 .....		2029/30	00700	00708	00709
<b>Total deducciones art. 36 ter Ley 43/95, art. 42 RDL 4/2004 y 24ª.7 LIS</b>			<b>00841</b>	<b>00585</b>	<b>00843</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015

**Deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS**

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
2010: Periodificación .....	35%		00749	00750	
2011: Periodificación .....			00752	00753	00754
2012: Periodificación .....			00755	00756	00757
2013: Periodificación .....			00758	00759	00760
2014: Periodificación .....			00761	00762	00763
2015: Periodificación <sup>(*)</sup> .....			00744	00745	00746
2015: Periodificación .....			00779	00783	00784
<b>Total deducciones disposición transitoria 24ª.1 LIS</b>			<b>00764</b>	<b>00584</b>	<b>00765</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015

**Deducciones inversión en Canarias. Ley 20/1991**

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2010 .....	50%	2015/16	00854	00855		
Activos fijos (Ley 20/1991) 2011 .....		2016/17	00857	00858	00859	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2012 .....		2017/18	00860	00861	00862	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2013 .....		2018/19	00863	00864	00865	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2014 .....		2019/20	00883	00884	00885	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2015 <sup>(*)</sup> .....		2020/21	00785	00789	00790	
Activos fijos (Ley 20/1991) 2015 .....		2020/21	00852	00853	00856	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1997 .....		60/ 90%	2012/13 <sup>(**)</sup>	00088	00564	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1998 .....			2013/14 <sup>(**)</sup>	00194	00195	00196
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 1999 .....			2014/15 <sup>(**)</sup>	00868	00869	00834
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2000 .....	2015/16 <sup>(**)</sup>		00871	00872	00873	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2001 .....	2016/17 <sup>(**)</sup>		00874	00875	00876	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2002 .....	2017/18 <sup>(**)</sup>		00877	00878	00879	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2003 .....	2018/19 <sup>(**)</sup>		00880	00881	00882	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2004 .....	2019/20 <sup>(**)</sup>		00866	00867	00870	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2005 .....	2020/21 <sup>(**)</sup>		00939	00940	00941	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2006 .....	2021/22 <sup>(**)</sup>		00191	00192	00193	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2007 .....	2022/23 <sup>(**)</sup>		00613	00614	00701	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2008 .....	2023/24 <sup>(**)</sup>		00200	00257	00011	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2009 .....	2024/25 <sup>(**)</sup>		00037	00038	00039	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2010 .....	2025/26 <sup>(**)</sup>		00044	00045	00046	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2011 .....	2026/27 <sup>(**)</sup>		00528	00529	00530	
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2012 .....	2027/28 <sup>(**)</sup>	00144	00145	00146		
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2013 .....	2028/29 <sup>(**)</sup>	00147	00148	00149		
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2014 .....	2029/30 <sup>(**)</sup>	00240	00241	00242		
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2015 <sup>(*)</sup> .....	2030/31 <sup>(**)</sup>	01058	01059	01060		
Inversiones en Canarias (Ley 20/1991) 2015 .....	2030/31 <sup>(**)</sup>	00791	00802	00806		
<b>Total deducciones inversiones en Canarias (Ley 20/1991)</b>			<b>00886</b>	<b>00590</b>	<b>00887</b>	

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

(\*\*) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

**Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI y DT 24<sup>a</sup>.3 LIS) (\*\*\*)**

	Limite conjunto	Limite año	Deducción pendiente/generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
1997: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2012/13 <sup>(*)</sup>	01061	01062	
1998: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2013/14 <sup>(*)</sup>	00768	00769	00770
1999: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2014/15 <sup>(*)</sup>	00774	00775	00776
2000: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2015/16 <sup>(*)</sup>	00780	00781	00782
2001: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2016/17 <sup>(*)</sup>	00786	00787	00788
2002: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2017/18 <sup>(*)</sup>	00766	00767	00833
2003: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2018/19 <sup>(*)</sup>	00198	00896	00897
2004: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 .....		2019/20 <sup>(*)</sup>	00288	00289	00290
2005: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004....		2020/21 <sup>(*)</sup>	00466	00467	00468
2006: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004....		2021/22 <sup>(*)</sup>	00061	00498	00586
2007: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004....		2022/23 <sup>(*)</sup>	00472	00473	00478
2008: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004....		2023/24 <sup>(*)</sup>	00180	00181	00182
2009: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004....		2024/25 <sup>(*)</sup>	00531	00532	00533
2010: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....		2025/26 <sup>(*)</sup>	00945	00946	00947
2011: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....		2026/27 <sup>(*)</sup>	00960	00961	00962
2012: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 ....		2027/28 <sup>(*)</sup>	00183	00185	00186
2013: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)...		2028/29	00966	00967	00968
2013: Investigación y desarrollo (CT).....		2031/32	00457	00458	00459
2013: Innovación tecnológica (IT).....		2031/32	00460	00461	00462
2014: Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95 y RDL 4/2004 (excepto I+D+i)...		2029/30	01063	01064	01065
2014: Investigación y desarrollo (CT).....		2032/33	01066	01067	01068
2014: Innovación tecnológica (IT).....		2032/33	01069	01070	01071
2015 <sup>(*)</sup> : Suma deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 y LIS (excepto I+D+i) .....		2030/31	00813	00814	00815
2015 <sup>(*)</sup> : Investigación y desarrollo (CT).....		2033/34	00986	00810	00507
2015 <sup>(*)</sup> : Innovación tecnológica (IT).....		2033/34	00557	00591	00594
2015: Deducción creación empleo trabaj. con discapacidad (CE).....		2030/31	00795	00796	00797
2015: Investigación y desarrollo (CT) .....	25% / 50%	2033/34	00798	00799	00800
2015: Innovación tecnológica (IT) .....		2033/34	00096	00698	00713
2015: Deducción por inversión de beneficios (IB) .....		2030/31	00549	00888	00889
2015: Producciones cinematográficas españolas (PC).....		2030/31	00807	00808	00809
2015: Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (EV) .....		2030/31	01075	01076	01077
2015: Creación empleo contratación menores de 30 (CEM-1) (art. 37 LIS) ...		2030/31	00963	00964	00965
2015: Creación empleo contratación desempleados con prest. desempleo (CEM-2) (art. 37 LIS) .....		2030/31	00931	00502	00751
2015: Inversiones en territ. África Occidental y gastos de propaganda y public. (TAP) (art. 27bis Ley 19/94) .....		2030/31	01078	01079	01080
2015: Programa "El Arbol es Vida" (AV).....		2030/31	00070	00072	00073
2015: Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca (PL)		2030/31	00078	00079	00080
2015: Universiada de Invierno de Granada 2015 (UG) .....		2030/31	00085	00086	00087
2015: Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014 (P)		2030/31	00093	00057	00058
2015: Barcelona World Jumping Challenge (WJ).....		2030/31	00207	00208	00209
2015: 3ª Edición de la Barcelona World Race (3W) .....		2030/31	00216	00217	00218
2015: Programa de preparación de los deportistas españoles para los juegos de "Rio de Janeiro 2016" (R16) .....		2030/31	00204	00205	00206
2015: VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014) (FA) .....		2030/31	00219	00220	00221
2015: V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa de Jesús en el año 2015 (ST)		2030/31	00228	00229	00230
2015: Alicante 2014 (A14) .....		2030/31	00237	00238	00239
2015: Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016 (D16)		2030/31	00007	00012	00016
2015: Expo Milán 2015 (EM).....		2030/31	00199	00292	00293
2015: Madrid Horse Week (MH).....		2030/31	00419	00422	00423
2015: III Centenario de la Real Academia Española (RA) .....		2030/31	00424	00425	00428
2015: A Coruña 2015-120 años después .....		2030/31	00429	00430	00431
2015: IV Centenario de la segunda parte de El Quijote (Q).....		2030/31	00432	00433	00434
2015: World Challenge LFP/85º Aniversario de la Liga (WCH) .....		2030/31	00435	00436	00437
2015: Juegos del Mediterráneo de 2017 (M17).....		2030/31	00438	00439	00440
2015: 200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real (TR) .....		2030/31	01081	01082	01083
2015: IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes (MC) .....		2030/31	01084	01085	01086
2015: VIII Centenario de la Universidad de Salamanca (US).....		2030/31	01087	01088	01089
2015: Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo (J).....		2030/31	01090	01091	01092
2015: Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar (C17).....		2030/31	01093	01094	01095
2015: Programa Universo Mujer (UM) .....		2030/31	01096	01097	01098
2015: 60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial (EOI)..		2030/31	01099	01100	01101
2015: Encuentro Mundial en Las Estrellas 2017 (EME).....		2030/31	01102	01103	01104

(\*) Sólo debe cumplimentarse si tiene deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

(\*\*) Excepto deducciones por investigación y desarrollo e innovación tecnológica que podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

(\*\*\*) Excepto deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS) que se declaran en las casillas [01039] y, en su caso, en la casilla [01042] de la pág. 14.

**Deducciones para incentivar determinadas actividades (Cap. IV Tit. VI y DT 24ª.3 LIS) cont.**

	Límite conjunto	Límite año	Deducción pendiente/generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
2015: Barcelona Mobile World Capital (MW) .....	25% / 50%	2030/31	01105	01106	01107
2015: Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz (L) .....		2030/31	01108	01109	01110
2015: ORC Barcelona World Championship 2015 (WCH) .....		2030/31	01111	01112	01113
2015: Barcelona Equestrian Challenge (BE) .....		2030/31	01114	01115	01116
2015: Women's Hockey World League Round 3 Events 2015 (WH) .....		2030/31	01117	01118	01119
2015: Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015 (FAF) .....		2030/31	01120	01121	01122
2015: Diferim. deducc. Cap. IV Tit. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24ª.3 LIS) y LIS		2030/31	00828	00829	00830
Total deducciones relativas a programas de apoyo acontecimientos de excepcional interés público .....			00634	00635	00636
<b>Total deducciones Cap. IV Tit. VI Ley 43/95, RDL 4/2004 (DT 24ª.3 LIS) y LIS</b>			<b>00831</b>	<b>00588</b>	<b>00832</b>

**Deducciones I + D + i excluidas de límite. Opción art. 39.2 LIS (\*\*)**

	Deducción pendiente/generada	Deducción reducida	Aplicado en esta liquidación	Importe abonado por insuficiencia de cuota
2013: Investigación y desarrollo (CTE) .....	00918	00919	00574	00580
2013: Innovación tecnológica (ITE) .....	00589	00976	00977	00978
2014: Investigación y desarrollo (CTE) .....	00822	00823	00824	00231
2014: Innovación tecnológica (ITE) .....	00232	00233	00850	00851
2015(*) : Investigación y desarrollo (CTE) .....	01123	01124	01125	01126
2015(*) : Innovación tecnológica (ITE) .....	01127	01128	01129	01130
<b>Total .....</b>	<b>00517</b>	<b>00081</b>	<b>00082</b>	<b>01234</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).  
(\*\*) Entre otros requisitos, será necesario que transcurra, al menos, uno año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.

**Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002**

	Límite año	Deducción pendiente/ generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2005 .....	2015/16	00929	00930	
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2006 .....	2016/17	00942	00943	00944
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2007 .....	2017/18	00294	00295	00296
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2008 .....	2018/19	00066	00074	00084
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2009 .....	2019/20	00008	00009	00010
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2010 .....	2020/21	00034	00035	00036
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2011 .....	2021/22	00201	00202	00203
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2012 .....	2022/23	00904	00905	00906
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2013 .....	2023/24	00990	00991	00992
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2014 .....	2024/25	00997	00998	00999
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2015(*) .....	2025/26	00246	00247	00248
Donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) 2015 .....	2025/26	00993	00994	00995
<b>Total deducciones donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002)</b>		<b>00598</b>	<b>00565</b>	<b>00895</b>

Donaciones del período impositivo efectuadas a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) .....

00974

(\*) Sólo debe cumplimentarse si se trata de donaciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015.

**Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.1 LIS)**

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015(*) .....	01162	01163	01164	01165
2015 .....	01166	01167	01168	01169
<b>Total .....</b>	<b>01170</b>	<b>01171</b>	<b>01040</b>	<b>01173</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

**Deducción por reversión de medidas temporales (D.T. 37ª.2 LIS)**

	Base de deducción	Importe generado/pendiente al principio del período	Importe aplicado	Importe pendiente
2015(*) .....	01174	01175	01176	01177
2015 .....	01178	01179	01180	01181
<b>Total .....</b>	<b>01182</b>	<b>01183</b>	<b>01041</b>	<b>01185</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene deducciones pendientes de aplicar, correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

**Reserva de capitalización**

	Derecho a reducir la B.I. generado en el período/ pendiente de aplicar a inicio del período	Reducción B.I. aplicada	Reducción B.I. pendiente de aplicar en periodos futuros
2015(*) .....	01131	01132	01133
2015 .....	01134	01135	01136
<b>Total .....</b>	<b>01137</b>	<b>01032</b>	<b>01139</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse esta fila si la entidad tiene reservas de capitalización dotadas en otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

Reserva de capitalización dotada en el ejercicio .....

01140

### Reserva de nivelación

#### Reducción en base imponible

Ejercicio de generación	Importe minoración B.I. en el período/pendiente de adicionar a inicio del período	Importe adicionado a base imponible en el período	Importe pendiente de adicionar en períodos futuros
2015 <sup>(*)</sup>	01141	01142	01143
2015	01144	01145	01146
<b>Total .....</b>	01147	01148	01149

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene reducciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

#### Dotación de la reserva

Ejercicio de generación	Importe reserva a dotar	Importe reserva dotada	Importe reserva pendiente dotación	Reserva dispuesta
2015 <sup>(*)</sup>	01150	01151	01152	01153
2015	01154	01155	01156	01157
<b>Total .....</b>	01158	01159	01160	01161

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene reservas pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo anterior iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

### Aplicación de resultados

#### Base de reparto

Pérdidas y ganancias.....	00650
Remanente .....	00651
Reservas .....	00652
<b>Total .....</b>	00653

#### Aplicación

A reservas .....	00654
Reserva de capitalización .....	01270
Reserva de nivelación .....	01271
Intereses aportaciones al capital (Cooperativas) ...	00655
A dividendos .....	00656
A dotación O. S. (Cajas de ahorro y Fundaciones bancarias)	00658
A F.R.O. y dotaciones voluntarias al F.E.P. (Cooperativas)	00659
A retornos cooperativos (Cooperativas).....	00660
Participes (IIC).....	00662
A remanente y otros .....	00664
A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores .....	00665
<b>Total .....</b>	00666

### Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) (cumplimentación voluntaria)

Correcciones fiscales	Correcciones del ejercicio		Saldo pendiente a fin de ejercicio	
	Aumentos	Disminuciones	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
<b>Correcciones permanentes</b> (excl. correcc. I. Sociedades).....				
<b>Correcciones temporarias con origen en el ejercicio</b> .....				
Por amortizaciones.....				
Por deterioros de valor .....				
Por pensiones .....				
Por fondo de comercio .....				
Resto .....				
<b>Correcc. temporarias con origen en ejerc. anteriores</b> .....				
Por amortizaciones.....				
Por deterioros de valor .....				
Por pensiones .....				
Por fondo de comercio .....				
Resto .....				
<b>TOTAL correcc. al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias</b> (excluida correcc. I. Soc.).....	00417	00418		

### Presentación de documentación previa en la sede electrónica

Consigne el Número de Referencia de Sociedades (NRS) de la documentación presentada por el Anexo III (Ajustes y deducciones).....	<input type="text"/>
Consigne el Número de justificante identificativo de la declaración informativa de ayudas Régimen Económico y Fiscal de Canarias.....	<input type="text"/>
Consigne el Número de Referencia de Sociedades (NRS) de la documentación presentada por el Anexo IV (Personal investigador) .....	<input type="text"/>
Consigne el Número de Referencia de Sociedades (NRS) del documento normalizado presentada por el Anexo V.....	<input type="text"/>

**LIMITACIÓN EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)**

**Límite art.16.5, 67 b) o 83 LIS**

a) Gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01240
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....	01241
c1) Gastos financieros del período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b], [a=c1+c2], \geq 0$ ) .....	01242
c2) Gastos financieros del período impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $= [a-c1], \geq 0$ ) .....	01243
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1+d], \geq 0$ ) .....	01244

**Límite art.16.1 y 16.2 LIS**

e) Gastos financieros del período impositivo no afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS (sin signo) .....	01245
f) Gastos financieros del período impositivo ( $= [c1+e]$ ) .....	01246
g) Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios.....	01247
h) Gastos financieros netos del período impositivo ( $= [f-g]$ ) .....	01248
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% * [i1+i2+i3+i4+i5]$ , mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto $\geq 1$ millón).....	01249
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	01250
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	01251
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	01252
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	01253
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	01254
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	01255
k1) Gastos financieros netos del período impositivo deducibles ( $\leq [i+j], [h=k1+k2], \geq 0$ ).....	01256
k2) Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles ( $= [h - k1], \leq [h - i], \geq 0$ ).....	01257
l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d], \geq 0$ ) .....	01258
m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....	01259
<b>Total gastos financieros del período impositivo no deducibles (<math>= [c2+k2]</math>) .....</b>	<b>01260</b>

**LIMITACIÓN EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS. GASTOS FINANCIEROS PENDIENTES DE DEDUCIR**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
	Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto		Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto
2012		01188	01189		01191
2013		01193	01194		01196
2014		01198	01199		01201
2015(*)	01202	01203	01204	01205	01206
2015(**)			01209	01210	01211
<b>Total .....</b>	<b>01212</b>	<b>01213</b>	<b>01214</b>	<b>01215</b>	<b>01216</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio período impositivo, deducibles en los próximos periodos impositivos.

**PENDIENTE DE ADICIÓN POR LÍMITE BENEFICIO OPERATIVO NO APLICADO**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
	Pendiente de aplicación a principio del período			
2012	00890		00891	00892
2013	00503		00522	00523
2014	00273		00274	00537
2015(*)	00955		00956	00957
2015(**)	01217		01218	01219
<b>Total .....</b>	<b>00538</b>		<b>00539</b>	<b>00546</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro período impositivo iniciado en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio período impositivo, aplicable en los próximos periodos impositivos.

**DOTACIONES POR DETERIORO DE CRÉDITOS U OTROS ACTIVOS DERIVADOS DE LAS POSIBLES INSOLVENCIAS DE LOS DEUDORES NO VINCULADOS CON EL CONTRIBUYENTE Y OTRAS DEL ART. 11.12 LIS. CONVERSIÓN DE ACTIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO EN CRÉDITO EXIGIBLE FRENTE A LA ADMÓN. TRIBUTARIA (ART. 130 LIS)**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período		Integrado en esta liquidación	Conversión	Pendiente de integración en periodos futuros
	Pendiente de aplicación a principio del período				
2011 y anteriores	00893		00173	00958	00898
2012	00899		00227	00959	00917
2013	00948		00291	00979	00949
2014	00950		00951	00980	00952
2015(*)	00981		00982	00983	00984
2015	01220		01221	01222	01223
<b>Total .....</b>	<b>00953</b>		<b>00344</b>	<b>00985</b>	<b>00954</b>

**Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria**

Importe del crédito exigible	00393	Opciones:	00150	Abono	00506	Compensación
------------------------------	-------	-----------	-------	-------	-------	--------------

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene dotaciones pendientes de integrar correspondientes a un período impositivo iniciado en 2015 (consultar instrucciones).

**Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales**

**Operaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos 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 paraísos 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 ..... 00987

NIF de las entidades del grupo (excepto el de la entidad declarante) ..... 1 2 3 4 5 6 7 8 9

(\*) Grupos mercantiles con entidad dominante residente en territorio español; sólo deberá cumplimentar el cuadro dicha entidad dominante.

**No residentes con más de un establecimiento permanente**

Importe neto cifra de negocios del conjunto de establecimientos permanentes de la misma persona física o entidad titular ..... 00988

Número de establecimientos permanentes a través de los que opera, en caso de persona física titular .....

NIF de los establecimientos permanentes, en caso de entidad titular (excepto el del establecimiento permanente al que se refiere esta declaración) ..... 1 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 [00003], [00004], [00024] ó [00025] deberán consignar a continuación el importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2015 ..... 00989

**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. 114 LIS ..... 00630

Importe de rentas generadas en transmisiones de buques (reserva, diferencia entre la amortización fiscal y la contable) ..... 00631

Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores (a compensar únicamente con la casilla 00631) ..... 00632

Base imponible resultante de la aplicación del régimen [ 00630 + ( 00631 - 00632 ) ] ..... 00579

**Régimen especial de la reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994)**

	Importe de la dotación	Inversiones previstas letras A, B, B bis y D (1º) art. 27.4 Ley 19/1994	Inversiones previstas letras C y D (2º a 6º) art. 27.4 Ley 19/1994	Pendiente de materializar
RIC 2011. Dotación y materializaciones efectuadas en 2011 .....	00089	00094	00095	
RIC 2012. Dotación y materializaciones efectuadas en 2012 .....	00097	00098	00047	00048
RIC 2013. Dotación y materializaciones efectuadas en 2013 .....	00524	00525	00526	00527
RIC 2014. Dotación y materializaciones efectuadas en 2014 .....	00922	00923	00924	00925
RIC 2015. Dotación y materializaciones efectuadas en 2015 .....	00927	00928	00938	00996
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC, efectuadas en 2015.....		00020	00021	

**Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS)**

Nº identificación de la matriz Razón social (matriz)

Declare separadamente por persona o entidad vinculada las rentas sobre las que se aplique la reducción.

Persona o entidad vinculada: NIF	F/J	Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada)	Código provincia/país	Tipo vinculación (art. 18.2 LIS)	Importe operación

**Información operaciones con personas o entidades vinculadas (art. 13.4 RIS)**

Declare separadamente las operaciones de ingreso o pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada que agrupen un determinado tipo de operación siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración. Se incluirán en registros distintos las operaciones de distinto tipo y las operaciones del mismo tipo pero que utilicen métodos de valoración diferentes.

Persona o entidad vinculada: N.I.F.	F/J	Apellidos y nombre / Razón social	Tipo vinculación (artº 18.2 LIS)	Código provincia/país	Tipo operación	Ingreso("I")/ Pago ("P")	Método valoración (artº 18.4 LIS)	Importe operación

**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. Gastos Fondo de Educación y Promoción .....	C4	E4
5. Incrementos y disminuciones patrimoniales.....		E5
6. <b>Resultado (1 - 2 - 3 - 4 + 5)</b> .....	C6	E6
7. Aumentos (ajustes positivos).....	C7	E7
8. Disminuciones (ajustes negativos) .....	C8	E8
9. 50% Dotación obligatoria F.R.O. (art. 16.5 Ley 20/1990).....	C9	E9
10. Reserva para inversiones en Canarias (Ley 19/1994) .....	C10	
11. Factor de agotamiento .....	C11	E11
12. <b>Base imponible (6 + 7 - 8 - 9 + 10 + 11)</b> .....	00553	00554

**Régimen de cooperativas (cont.)**

**Detalle de compensación de cuotas**

	Pendiente de aplicación a principio del período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
Compensación de cuota año 2000 .....	00673	00674	01224
Compensación de cuota año 2001 .....	00676	00677	00678
Compensación de cuota año 2002 .....	00679	00680	00681
Compensación de cuota año 2003 .....	00682	00683	00684
Compensación de cuota año 2004 .....	00685	00686	00687
Compensación de cuota año 2005 .....	00688	00689	00690
Compensación de cuota año 2006 .....	00691	00692	00693
Compensación de cuota año 2007 .....	00623	00624	00672
Compensación de cuota año 2008 .....	00279	00280	00281
Compensación de cuota año 2009 .....	00587	00515	00900
Compensación de cuota año 2010 .....	00059	00099	00100
Compensación de cuota año 2011 .....	00017	00018	00019
Compensación de cuota año 2012 .....	00772	00773	00777
Compensación de cuota año 2013 .....	00907	00908	00909
Compensación de cuota año 2014 .....	00910	00911	00912
Compensación de cuota año 2015 <sup>(*)</sup> .....	00935	00936	00937
<b>Total</b> .....	<b>00694</b>	<b>00561</b>	<b>00695</b>
Compensación de cuota año 2015 .....	01225		01226

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene cuotas negativas por otro período impositivo iniciado también en 2015, pero inferior a 12 meses y previo al ejercicio declarado.

**Operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración (régimen especial).**

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción .....   
(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración)

Entidad transmitente: NIF  Denominación social

Entidad adquirente: NIF  Denominación social

Fecha de los acuerdos sociales .....

Valor de las acciones entregadas .....

Valor de las acciones recibidas .....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante .....

1

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción .....   
(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración)

Entidad transmitente: NIF  Denominación social

Entidad adquirente: NIF  Denominación social

Fecha de los acuerdos sociales .....

Valor de las acciones entregadas .....

Valor de las acciones recibidas .....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante .....

2

Los declarantes que hayan marcado la clave 00035, deberán consignar los siguientes datos:

Tipo de operación a que se refiere la opción .....   
(A: Fusión; B: Escisión; C: Canje de valores; D: Transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012); E: Reestructuración)

Entidad transmitente: NIF  Denominación social

Entidad adquirente: NIF  Denominación social

Fecha de los acuerdos sociales .....

Valor de las acciones entregadas .....

Valor de las acciones recibidas .....

Importe de las rentas no integradas en la base imponible de declarante .....

3



**Régimen especial de transparencia fiscal internacional**

1

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			A

2

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			B

3

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			C

4

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			D

5

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			E

6

Nombre o razón social	Domicilio social	Clave país/territorio	Importe renta
Administradores			F

Total importe (A + B + C + D + E + F) ..... 00387



Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (I)

Activo

<b>Caja y depósitos en bancos centrales</b> .....	00101	
<b>Cartera de negociación</b> .....	00102	
Depósitos en entidades de crédito .....	00103	
Crédito a la clientela .....	00104	
Valores representativos de deuda .....	00105	
Otros instrumentos de capital .....	00106	
Derivados de negociación .....	00107	
<b>Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b> .....	00108	
Depósitos en entidades de crédito .....	00109	
Crédito a la clientela .....	00110	
Valores representativos de deuda .....	00111	
Instrumentos de capital .....	00112	
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b> .....	00113	
Valores representativos de deuda .....	00114	
Instrumentos de capital .....	00115	
<b>Inversiones crediticias</b> .....	00116	
Depósitos en entidades de crédito .....	00117	
Crédito a la clientela .....	00118	
Valores representativos de deuda .....	00119	
<b>Cartera de inversión a vencimiento</b> .....	00120	
<b>Ajustes a activos financieros por macro-coberturas</b> .....	00121	
<b>Derivados de cobertura</b> .....	00122	
<b>Activos no corrientes en venta</b> .....	00123	
<b>Participaciones</b> .....	00124	
Entidades asociadas .....	00125	
Entidades multigrupo .....	00126	
Entidades del grupo .....	00127	
<b>Contratos de seguros vinculados a pensiones</b> .....	00128	
<b>Activo material</b> .....	00129	
Inmovilizado material .....	00130	
De uso propio .....	00131	
Cedido en arrendamiento operativo .....	00132	
Afecto a la Obra social (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito) .....	00133	
Inversiones inmobiliarias .....	00134	
<b>Activo intangible</b> .....	00135	
Fondo de comercio .....	00136	
Otro activo intangible .....	00137	
<b>Activos fiscales</b> .....	00138	
Corrientes .....	00139	
Diferidos .....	00140	
<b>Resto de activos</b> .....	00141	
<b>Total activo</b> .....	00142	

Información adicional sobre determinadas partidas que minoran el activo del balance

Fondos de insolvencias por cobertura específica .....	00202	
Fondos de insolvencias por cobertura genérica .....	00203	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (II)

Pasivo

<b>Cartera de negociación</b> .....	00143	
Depósitos de bancos centrales .....	00144	
Depósitos de entidades de crédito .....	00145	
Depósitos de la clientela .....	00146	
Débitos representados por valores negociables .....	00147	
Derivados de negociación .....	00148	
Posiciones cortas de valores .....	00149	
Otros pasivos financieros .....	00150	
<b>Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b> .....	00151	
Depósitos de bancos centrales .....	00152	
Depósitos de entidades de crédito .....	00153	
Depósitos de la clientela .....	00154	
Débitos representados por valores negociables .....	00155	
Pasivos subordinados .....	00156	
Otros pasivos financieros .....	00157	
<b>Pasivos financieros a coste amortizado</b> .....	00158	
Depósitos de bancos centrales .....	00159	
Depósitos de entidades de crédito .....	00160	
Depósitos de la clientela .....	00161	
Débitos representados por valores negociables .....	00162	
Pasivos subordinados .....	00163	
Otros pasivos financieros .....	00164	
<b>Ajustes a pasivos financieros por macro-coberturas</b> .....	00165	
<b>Derivados de cobertura</b> .....	00166	
<b>Pasivos asociados con activos no corrientes en venta</b> .....	00167	
<b>Provisiones</b> .....	00168	
Fondo para pensiones y obligaciones similares .....	00169	
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales .....	00170	
Provisiones para riesgos y compromisos contingentes .....	00171	
Otras provisiones .....	00172	
<b>Pasivos fiscales</b> .....	00173	
Corrientes .....	00174	
Diferidos .....	00175	
<b>Fondo de la Obra social</b> (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito) .....	00176	
<b>Resto de pasivos</b> .....	00177	
<b>Capital reembolsable a la vista</b> (sólo Cooperativas de crédito) .....	00178	
<b>Total pasivo</b> .....	00179	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Balance (III)

**Patrimonio neto**

<b>Fondos propios</b> .....	00180	
Capital / Fondo de dotación .....	00181	
Escriturado .....	00182	
Menos: Capital no exigido .....	00183	
Prima de emisión .....	00184	
Reservas .....	00185	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) .....	00803	
Reserva de capitalización.....	01001	
Reserva de nivelación .....	01002	
Otras reservas .....	00805	
Otros instrumentos de capital.....	00186	
De instrumentos financieros compuestos .....	00187	
Cuotas participativas y fondos asociados (sólo Cajas de ahorros) .....	00188	
Resto de instrumentos de capital.....	00189	
Menos: Valores propios .....	00190	
Resultado del ejercicio.....	00191	
Menos: Dividendos y retribuciones.....	00192	
<b>Ajustes por valoración</b> .....	00193	
Activos financieros disponibles para la venta .....	00194	
Coberturas de los flujos de efectivo.....	00195	
Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero .....	00196	
Diferencias de cambio .....	00197	
Activos no corrientes en venta .....	00198	
Resto de ajustes por valoración.....	00199	
<b>Total patrimonio neto</b> .....	00200	
<b>Total pasivo y patrimonio neto</b> .....	00201	

## Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Cuenta de pérdidas y ganancias.

## Cuenta de pérdidas y ganancias

<b>Intereses y rendimientos asimilados</b> .....	00204	
<b>Intereses y cargas asimiladas</b> .....	00205	
<b>Remuneración de capital reembolsable a la vista</b> (sólo Cooperativas de crédito) .....	00206	
<b>Margen de intereses</b> .....	00207	
<b>Rendimiento de instrumentos de capital</b> .....	00208	
<b>Comisiones percibidas</b> .....	00209	
<b>Comisiones pagadas</b> .....	00210	
<b>Resultado de operaciones financieras (neto)</b> .....	00211	
Cartera de negociación.....	00212	
Otros instrumentos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias .....	00213	
Instrumentos financieros no valorados a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias .....	00214	
Otros.....	00215	
<b>Diferencias de cambio (neto)</b> .....	00216	
<b>Otros productos de explotación</b> .....	00217	
<b>Otras cargas de explotación</b> .....	00218	
<b>Margen bruto</b> .....	00219	
<b>Gastos de administración</b> .....	00220	
Gastos de personal .....	00221	
Otros gastos generales de administración.....	00222	
<b>Amortización</b> .....	00223	
<b>Dotaciones a provisiones (neto)</b> .....	00224	
<b>Pérdidas por deterioro de activos financieros (neto)</b> .....	00225	
Inversiones crediticias .....	00226	
Otros instrumentos financieros no valorados a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias.....	00227	
<b>Resultado de la actividad de explotación</b> .....	00228	
<b>Pérdidas por deterioro del resto de activos (neto)</b> .....	00229	
Fondo de comercio y otro activo intangible .....	00230	
Otros activos .....	00231	
<b>Ganancias (pérdidas) en la baja de activos no clasificados como no corrientes en venta</b> .....	00232	
<b>Diferencia negativa en combinaciones de negocios</b> .....	00233	
<b>Ganancias (pérdidas) de activos no corrientes en venta no clasificados como operaciones interrumpidas</b> .....	00234	
<b>Resultado antes de impuestos</b> .....	00235	
<b>Impuesto sobre beneficios</b> .....	00236	
<b>Dotación obligatoria a obras y fondos sociales</b> (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito) .....	00237	
<b>Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas</b> .....	00238	
<b>Resultado de operaciones interrumpidas (neto)</b> .....	00239	
<b>Resultado del ejercicio</b> .....	00500	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (I).

Estado de ingresos y gastos reconocidos

<b>Resultado del ejercicio</b> .....	00500	
<b>Otros ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00256	
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b> .....	00257	
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	00258	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00259	
Otras reclasificaciones.....	00260	
<b>Coberturas de los flujos de efectivo</b> .....	00261	
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	00262	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00263	
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas.....	00264	
Otras reclasificaciones.....	00265	
<b>Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero</b> .....	00266	
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	00267	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00268	
Otras reclasificaciones.....	00269	
<b>Diferencias de cambio</b> .....	00270	
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	00271	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00272	
Otras reclasificaciones.....	00273	
<b>Activos no corrientes en venta</b> .....	00274	
Ganancias (pérdidas) por valoración.....	00275	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00276	
Otras reclasificaciones.....	00277	
<b>Ganancias (pérdidas) actuariales en planes de pensiones</b> .....	00278	
<b>Resto de ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00279	
<b>Impuesto sobre beneficios</b> .....	00280	
<b>Total ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00281	

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (II).

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
<b>Saldo final del ejercicio anterior</b> .....	00282	00283	00284	00285	00286
Ajustes por cambio de criterio contable .....	00292	00293	00294	00295	00296
Ajustes por errores.....	00302	00303	00304	00305	00306
<b>Saldo inicial ajustado</b> .....	00312	00313	00314	00315	00316
<b>Total ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00322	00323	00324	00325	00326
<b>Otras variaciones del patrimonio neto</b> .....	00332	00333	00334	00335	00336
Aumentos de capital / fondo de dotación .....	00342	00343	00344	00345	00346
Reducciones de capital.....	00352	00353	00354	00355	00356
Conversión de pasivos financieros en capital .....	00362	00363	00364	00365	00366
Incrementos de otros instrumentos de capital .....	00372	00373	00374	00375	00376
Reclasificación de pasivos financieros a otros instrumentos de capital.....	00382	00383	00384	00385	00386
Reclasificación de otros instrumentos de capital a pasivos financieros.....	00392	00393	00394	00395	00396
Distribución de dividendos / Remuneración a los socios.....	00402	00403	00404	00405	00406
Operaciones con instrumentos de capital propio (neto) .....	00412	00413	00414	00415	00416
Trasposos entre partidas de patrimonio neto .....	00422	00423	00424	00425	00426
Incrementos (reducciones) por combinaciones de negocios .....	00432	00433	00434	00435	00436
Dotación discrecional a obras y fondos sociales (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito) .....	00442	00443	00444	00445	00446
Pagos con instrumentos de capital .....	00452	00453	00454	00455	00456
Resto de incrementos (reducciones) de patrimonio neto .....	00462	00463	00464	00465	00466
<b>Saldo final al final del ejercicio</b> .....	00472	00473	00474	00475	00476

Entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España. Estado de cambios en el patrimonio neto (III).

Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	FONDOS PROPIOS					Total patrimonio neto
	Resultado del ejercicio	Menos: dividendos y retribuciones	Total fondos propios	Ajustes por valoración		
<b>Saldo final del ejercicio anterior</b> .....	00287	00288	00289	00290	00291	
Ajustes por cambio de criterio contable .....	00297	00298	00299	00300	00301	
Ajustes por errores.....	00307	00308	00309	00310	00311	
<b>Saldo inicial ajustado</b> .....	00317	00318	00319	00320	00321	
<b>Total ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00327	00328	00329	00330	00331	
<b>Otras variaciones del patrimonio neto</b> .....	00337	00338	00339	00340	00341	
Aumentos de capital / fondo de dotación .....	00347	00348	00349	00350	00351	
Reducciones de capital.....	00357	00358	00359	00360	00361	
Conversión de pasivos financieros en capital .....	00367	00368	00369	00370	00371	
Incrementos de otros instrumentos de capital .....	00377	00378	00379	00380	00381	
Reclasificación de pasivos financieros a otros instrumentos de capital.....	00387	00388	00389	00390	00391	
Reclasificación de otros instrumentos de capital a pasivos financieros.....	00397	00398	00399	00400	00401	
Distribución de dividendos / Remuneración a los socios.....	00407	00408	00409	00410	00411	
Operaciones con instrumentos de capital propio (neto) .....	00417	00418	00419	00420	00421	
Trasposos entre partidas de patrimonio neto .....	00427	00428	00429	00430	00431	
Incrementos (reducciones) por combinaciones de negocios .....	00437	00438	00439	00440	00441	
Dotación discrecional a obras y fondos sociales (sólo Cajas de ahorros y Cooperativas de crédito) .....	00447	00448	00449	00450	00451	
Pagos con instrumentos de capital .....	00457	00458	00459	00460	00461	
Resto de incrementos (reducciones) de patrimonio neto .....	00467	00468	00469	00470	00471	
<b>Saldo final al final del ejercicio</b> .....	00477	00478	00479	00480	00481	

**Entidades aseguradoras. Balance: activo (I)**

**Activo**

<b>Efectivo y otros activos líquidos equivalentes</b> .....	00101	
<b>Activos financieros mantenidos para negociar</b> .....	00102	
Instrumentos de patrimonio .....	00103	
Valores representativos de deuda .....	00104	
Derivados .....	00105	
Otros .....	00106	
<b>Otros activos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b> .....	00107	
Instrumentos de patrimonio .....	00108	
Valores representativos de deuda .....	00109	
Instrumentos híbridos .....	00110	
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión .....	00111	
Otros .....	00112	
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b> .....	00113	
Instrumentos de patrimonio .....	00114	
Valores representativos de deuda .....	00115	
Inversiones por cuenta de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de la inversión .....	00116	
Otros .....	00117	
<b>Préstamos y partidas a cobrar</b> .....	00118	
Valores representativos de deuda .....	00119	
Préstamos .....	00120	
Anticipos sobre pólizas .....	00121	
Préstamos a entidades del grupo y asociadas .....	00122	
Préstamos a otras partes vinculadas .....	00123	
Depósitos en entidades de crédito .....	00124	
Depósitos constituidos por reaseguro aceptado .....	00125	
Créditos por operaciones de seguro directo .....	00126	
Tomadores de seguro .....	00127	
Mediadores .....	00128	
Créditos por operaciones de reaseguro .....	00129	
Créditos por operaciones de coaseguro .....	00130	
Desembolsos exigidos .....	00131	
Otros créditos .....	00132	
Créditos con las Administraciones Públicas .....	00133	
Resto de créditos .....	00134	
<b>Inversiones mantenidas hasta el vencimiento</b> .....	00135	
<b>Derivados de cobertura</b> .....	00136	
<b>Participación del reaseguro en las provisiones técnicas</b> .....	00137	
Provisión para primas no consumidas .....	00138	
Provisión de seguros de vida .....	00139	
Provisión para prestaciones .....	00140	
Otras provisiones técnicas .....	00141	
<b>Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias</b> .....	00142	
Inmovilizado material .....	00143	
Inversiones inmobiliarias .....	00144	
<b>Inmovilizado intangible</b> .....	00145	
Fondo de comercio .....	00146	
Derechos económicos derivados de carteras de pólizas adquiridas a mediadores .....	00147	
Otro activo intangible .....	00148	
<b>Participaciones en entidades del grupo y asociadas</b> .....	00149	
Participaciones en empresas asociadas .....	00150	
Participaciones en empresas multigrupo .....	00151	
Participaciones en empresas del grupo .....	00152	

**Entidades aseguradoras. Balance: activo (II)**

**Activo (cont.)**

<b>Activos fiscales</b> .....	00153	
Activos por impuesto corriente.....	00154	
Activos por impuesto diferido.....	00155	
<b>Otros activos</b> .....	00156	
Activos y derechos de reembolso por retribuciones a largo plazo al personal.....	00157	
Comisiones anticipadas y otros costes de adquisición.....	00158	
Periodificaciones.....	00159	
Resto de activos .....	00160	
<b>Activos mantenidos para la venta</b> .....	00161	
<b>TOTAL ACTIVO</b> .....	00162	

Entidades aseguradoras. Balance: pasivo y patrimonio neto (I)

Pasivo

<b>Pasivos financieros mantenidos para negociar</b> .....	00163	
<b>Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias</b> .....	00164	
<b>Débitos y partidas a pagar</b> .....	00165	
Pasivos subordinados .....	00166	
Depósitos recibidos por reaseguro cedido .....	00167	
Deudas por operaciones de seguro .....	00168	
Deudas con asegurados .....	00169	
Deudas con mediadores .....	00170	
Deudas condicionadas .....	00171	
Deudas por operaciones de reaseguro .....	00172	
Deudas por operaciones de coaseguro .....	00173	
Obligaciones y otros valores negociables .....	00174	
Deudas con entidades de crédito .....	00175	
Deudas por operaciones preparatorias de contratos de seguro .....	00176	
Otras deudas .....	00177	
Deudas con las Administraciones Públicas .....	00178	
Otras deudas con entidades del grupo y asociadas .....	00179	
Resto de otras deudas .....	00180	
<b>Derivados de cobertura</b> .....	00181	
<b>Provisiones técnicas</b> .....	00182	
Provisión para primas no consumidas .....	00183	
Provisión para riesgos en curso .....	00184	
Provisión de seguros de vida .....	00185	
Provisión para primas no consumidas .....	00186	
Provisión para riesgos en curso .....	00187	
Provisión matemática .....	00188	
Provisión de seguros de vida cuando el riesgo de la inversión lo asuma el tomador .....	00189	
Provisión para prestaciones .....	00190	
Provisión para participación en beneficios y para extornos .....	00191	
Otras provisiones técnicas .....	00192	
<b>Provisiones no técnicas</b> .....	00193	
Provisiones para impuestos y otras contingencias legales .....	00194	
Provisión para pensiones y obligaciones similares .....	00195	
Provisión para pagos por convenios de liquidación .....	00196	
Otras provisiones no técnicas .....	00197	
<b>Pasivos fiscales</b> .....	00198	
Pasivos por impuesto corriente .....	00199	
Pasivos por impuesto diferido .....	00200	
<b>Resto de pasivos</b> .....	00201	
Periodificaciones .....	00202	
Pasivos por asimetrías contables .....	00203	
Comisiones y otros costes de adquisición del reaseguro cedido .....	00204	
Otros pasivos .....	00205	
<b>Pasivos vinculados con activos mantenidos para la venta</b> .....	00206	
<b>TOTAL PASIVO</b> .....	00207	

Entidades aseguradoras. Balance: pasivo y patrimonio neto (II)

Patrimonio neto

<b>Fondos propios</b> .....	00208	
Capital o fondo mutual.....	00209	
Capital escriturado o fondo mutual .....	00210	
(Capital no exigido).....	00211	
Prima de emisión o asunción.....	00212	
Reservas .....	00213	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) .....	00382	
Reserva de capitalización (N, A, P).....	01001	
Reserva de nivelación (N, A, P).....	01002	
Legal y estatutarias.....	00214	
Reserva de estabilización.....	00215	
Otras reservas .....	00216	
(Acciones propias).....	00217	
Resultados de ejercicios anteriores.....	00218	
Remanente .....	00219	
(Resultados negativos de ejercicios anteriores).....	00220	
Otras aportaciones de socios y mutualistas .....	00221	
Resultado del ejercicio.....	00222	
(Dividendo a cuenta y reserva de estabilización a cuenta) .....	00223	
Otros instrumentos de patrimonio neto .....	00224	
<b>Ajustes por cambios de valor</b> .....	00225	
Activos financieros disponibles para la venta .....	00226	
Operaciones de cobertura .....	00227	
Diferencias de cambio y conversión.....	00228	
Corrección de asimetrías contables .....	00229	
Otros ajustes .....	00230	
<b>Subvenciones, donaciones y legados recibidos</b> .....	00231	
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b> .....	00232	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b> .....	00233	

**Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (I)**

**Cuenta técnica seguro no vida**

<b>Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro</b> .....	00234	
Primas devengadas .....	00235	
Seguro directo .....	00236	
Reaseguro aceptado .....	00237	
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -) .....	00238	
Primas del reaseguro cedido (-) .....	00239	
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -) .....	00240	
Seguro directo .....	00241	
Reaseguro aceptado .....	00242	
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -) .....	00243	
<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00244	
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias .....	00245	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras .....	00246	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones .....	00247	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00248	
De inversiones financieras .....	00249	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones .....	00250	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00251	
De inversiones financieras .....	00252	
<b>Otros ingresos técnicos</b> .....	00253	
<b>Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro</b> .....	00254	
Prestaciones y gastos pagados .....	00255	
Seguro directo .....	00256	
Reaseguro aceptado .....	00257	
Reaseguro cedido (-) .....	00258	
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -) .....	00259	
Seguro directo .....	00260	
Reaseguro aceptado .....	00261	
Reaseguro cedido (-) .....	00262	
Gastos imputables a prestaciones .....	00263	
<b>Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)</b> .....	00264	
<b>Participación en beneficios y extornos</b> .....	00265	
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos .....	00266	
Variación de la provisión para participación en beneficios y extornos (+ ó -) .....	00267	
<b>Gastos de explotación netos</b> .....	00268	
Gastos de adquisición .....	00269	
Gastos de administración .....	00270	
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido .....	00271	
<b>Otros gastos técnicos (+ ó -)</b> .....	00272	
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -) .....	00273	
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -) .....	00274	
Variación de prestaciones por convenios de liquidación de siniestros (+ ó -) .....	00275	
Otros .....	00276	
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00277	
Gastos de gestión de las inversiones .....	00278	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00279	
Gastos de inversiones y cuentas financieras .....	00280	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones .....	00281	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00282	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00283	
Deterioro de inversiones financieras .....	00284	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones .....	00285	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00286	
De las inversiones financieras .....	00287	
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro no vida)</b> .....	00288	

**Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (II)**

**Cuenta técnica seguro de vida**

<b>Primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro</b> .....	00289	
Primas devengadas .....	00290	
Seguro directo .....	00291	
Reaseguro aceptado .....	00292	
Variación de la corrección por deterioro de las primas pendientes de cobro (+ ó -) .....	00293	
Primas del reaseguro cedido (-) .....	00294	
Variación de la provisión para primas no consumidas y para riesgos en curso (+ ó -) .....	00295	
Seguro directo .....	00296	
Reaseguro aceptado .....	00297	
Variación de la provisión para primas no consumidas, reaseguro cedido (+ ó -) .....	00298	
<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00299	
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias .....	00300	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras .....	00301	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones .....	00302	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00303	
De inversiones financieras .....	00304	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones .....	00305	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00306	
De inversiones financieras .....	00307	
<b>Ingresos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión</b> .....	00308	
<b>Otros ingresos técnicos</b> .....	00309	
<b>Siniestralidad del ejercicio, neta de reaseguro</b> .....	00310	
Prestaciones y gastos pagados .....	00311	
Seguro directo .....	00312	
Reaseguro aceptado .....	00313	
Reaseguro cedido (-) .....	00314	
Variación de la provisión para prestaciones (+ ó -) .....	00315	
Seguro directo .....	00316	
Reaseguro aceptado .....	00317	
Reaseguro cedido (-) .....	00318	
Gastos imputables a prestaciones .....	00319	
<b>Variación de otras provisiones técnicas, netas de reaseguro (+ ó -)</b> .....	00320	
Provisiones para seguros de vida .....	00321	
Seguro directo .....	00322	
Reaseguro aceptado .....	00323	
Reaseguro cedido (-) .....	00324	
Provisiones para seguros de vida cuando el riesgo de inversión lo asuman los tomadores de seguros .....	00325	
Otras provisiones técnicas .....	00326	
<b>Participación en beneficios y extornos</b> .....	00327	
Prestaciones y gastos por participación en beneficios y extornos .....	00328	
Variación de la provisión para participación en beneficios extornos (+ ó -) .....	00329	
<b>Gastos de explotación netos</b> .....	00330	
Gastos de adquisición .....	00331	
Gastos de administración .....	00332	
Comisiones y participaciones en el reaseguro cedido y retrocedido .....	00333	

**Entidades aseguradoras. Cuenta de pérdidas y ganancias (III)**

**Cuenta técnica seguro de vida (cont.)**

<b>Otros gastos técnicos (+ ó -)</b> .....	00334	
Variación del deterioro por insolvencias (+ ó -).....	00335	
Variación del deterioro del inmovilizado (+ ó -) .....	00336	
Otros.....	00337	
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00338	
Gastos de gestión del inmovilizado material y de las inversiones.....	00339	
Gastos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00340	
Gastos de inversiones y cuentas financieras.....	00341	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones .....	00342	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00343	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00344	
Deterioro de inversiones financieras .....	00345	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones .....	00346	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00347	
De las inversiones financieras .....	00348	
<b>Gastos de inversiones afectas a seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión</b> .....	00349	
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta técnica del seguro de vida)</b> .....	00350	

**Cuenta no técnica**

<b>Ingresos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00351	
Ingresos procedentes de las inversiones inmobiliarias.....	00352	
Ingresos procedentes de las inversiones financieras .....	00353	
Aplicaciones de correcciones de valor por deterioro del inmovilizado material y de las inversiones.....	00354	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00355	
De inversiones financieras.....	00356	
Beneficios en realización del inmovilizado material y de las inversiones .....	00357	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00358	
De inversiones financieras.....	00359	
<b>Gastos del inmovilizado material y de las inversiones</b> .....	00360	
Gastos de gestión de las inversiones.....	00361	
Gastos de inversiones y cuentas financieras.....	00362	
Gastos de inversiones materiales .....	00363	
Correcciones de valor del inmovilizado material y de las inversiones .....	00364	
Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias .....	00365	
Deterioro del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00366	
Deterioro de inversiones financieras .....	00367	
Pérdidas procedentes del inmovilizado material y de las inversiones .....	00368	
Del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.....	00369	
De las inversiones financieras .....	00370	
<b>Otros ingresos</b> .....	00371	
Ingresos por la administración de fondos de pensiones.....	00372	
Resto de ingresos .....	00373	
<b>Otros gastos</b> .....	00374	
Gastos por la administración de fondos de pensiones .....	00375	
Resto de gastos.....	00376	
<b>Subtotal (Resultado de la cuenta no técnica)</b> .....	00377	
<b>Resultado antes de impuestos</b> .....	00378	
<b>Impuesto sobre beneficios</b> .....	00379	
<b>Resultado procedente de operaciones continuadas</b> .....	00380	
<b>Resultado procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos</b> .....	00381	
<b>Resultado del ejercicio</b> .....	00500	

**Entidades aseguradoras. Estado de cambios en el patrimonio propio (I)**

**Estado de ingresos y gastos reconocidos**

<b>Resultado del ejercicio</b> .....	00500	
<b>Otros ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00383	
<b>Activos financieros disponibles para la venta</b> .....	00384	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00385	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00386	
Otras reclasificaciones.....	00387	
<b>Coberturas de los flujos de efectivo</b> .....	00388	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00389	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00390	
Importes transferidos al valor inicial de las partidas cubiertas.....	00391	
Otras reclasificaciones.....	00392	
<b>Coberturas de inversiones netas en negocios en el extranjero</b> .....	00393	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00394	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00395	
Otras reclasificaciones.....	00396	
<b>Diferencias de cambio y conversión</b> .....	00397	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00398	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00399	
Otras reclasificaciones.....	00400	
<b>Corrección de asimetrías contables</b> .....	00401	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00402	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00403	
Otras reclasificaciones.....	00404	
<b>Activos mantenidos para la venta</b> .....	00405	
Ganancias y pérdidas por valoración.....	00406	
Importes transferidos a la cuenta de pérdidas y ganancias.....	00407	
Otras reclasificaciones.....	00408	
<b>Ganancias / (pérdidas) actuariales por retribuciones a largo plazo del personal</b> .....	00409	
<b>Otros ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00410	
<b>Impuesto sobre beneficios</b> .....	00411	
<b>Total de ingresos y gastos reconocidos</b> .....	00412	

Entidades aseguradoras. Estado de cambios en el patrimonio propio (II): estado total de cambios en el patrimonio neto

	CAPITAL O FONDO MUTUAL							Otras aportaciones de socios o mutualistas
	Escriturado	(No exigido)	Prima de emisión	Reservas	(Acciones en patrimonio propias)	Resultados de ejercicios anteriores		
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR</b> .....	00413	00414	00415	00416	00417	00418	00419	
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores .....	00426	00427	00428	00429	00430	00431	00432	
Ajustes por errores de ejercicios anteriores .....	00439	00440	00441	00442	00443	00444	00445	
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO</b> .....	00452	00453	00454	00455	00456	00457	00458	
Total ingresos y gastos reconocidos .....	00465	00466	00467	00468	00469	00470	00471	
Operaciones con socios o mutualistas .....	00478	00479	00480	00481	00482	00483	00484	
Aumentos de capital o fondo mutual .....	00491	00492	00493	00494	00495	00496	00497	
(-) Reducciones de capital o fondo mutual .....	00504	00505	00506	00507	00508	00509	00510	
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) .....	00517	00518	00519	00520	00521	00522	00523	
(-) Distribución de dividendos o derramas activas .....	00530	00531	00532	00533	00534	00535	00536	
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) .....	00543	00544	00545	00546	00547	00548	00549	
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios .....	00556	00557	00558	00559	00560	00561	00562	
Otras operaciones con socios o mutualistas .....	00569	00570	00571	00572	00573	00574	00575	
Otras variaciones del patrimonio neto .....	00582	00583	00584	00585	00586	00587	00588	
Pagos basados en instrumentos de patrimonio .....	00595	00596	00597	00598	00599	00600	00601	
Trasposos entre partidas de patrimonio neto .....	00608	00609	00610	00611	00612	00613	00614	
Otras variaciones .....	00621	00622	00623	00624	00625	00626	00627	
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO</b> .....	00634	00635	00636	00637	00638	00639	00640	

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
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR</b> .....	00420	00421	00422	00423	00424	00425
Ajustes por cambio de criterio de ejercicios anteriores .....	00433	00434	00435	00436	00437	00438
Ajustes por errores de ejercicios anteriores .....	00446	00447	00448	00449	00450	00451
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO</b> .....	00459	00460	00461	00462	00463	00464
Total ingresos y gastos reconocidos .....	00472	00473	00474	00475	00476	00477
Operaciones con socios o mutualistas .....	00485	00486	00487	00488	00489	00490
Aumentos de capital o fondo mutual .....	00498	00499	00382	00501	00502	00503
(-) Reducciones de capital o fondo mutual .....	00511	00512	00513	00514	00515	00516
Conversión de pasivos financ. en patr. neto (conversión de obligac. condonaciones de deudas) ..	00524	00525	00526	00527	00528	00529
(-) Distribución de dividendos o derramas activas .....	00537	00538	00539	00540	00541	00542
Operaciones con acciones o participaciones propias (netas) .....	00550	00551	00552	00553	00554	00555
Incremento (reducción) de patr. neto resultante de una combinación de negocios .....	00563	00564	00565	00566	00567	00568
Otras operaciones con socios o mutualistas .....	00576	00577	00578	00579	00580	00581
Otras variaciones del patrimonio neto .....	00589	00590	00591	00592	00593	00594
Pagos basados en instrumentos de patrimonio .....	00602	00603	00604	00605	00606	00607
Trasposos entre partidas de patrimonio neto .....	00615	00616	00617	00618	00619	00620
Otras variaciones .....	00628	00629	00630	00631	00632	00633
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO</b> .....	00641	00642	00643	00644	00645	00646

**Instituciones de inversión colectiva. Balance: activo**

**Activo**

<b>Activo no corriente</b> (F, I) .....	00101	
Inmovilizado intangible (F, I) .....	00102	
Inmovilizado material (F, I) .....	00103	
Bienes muebles de uso propio (F, I) .....	00104	
Mobiliario y enseres (F, I) .....	00105	
Cartera de inversiones inmobiliarias (I) .....	00106	
Cartera interior de inmuebles y derechos (I) .....	00107	
Inmuebles en fase de construcción (I) .....	00108	
Inmuebles terminados (I) .....	00109	
Concesiones administrativas (I) .....	00110	
Otros derechos reales (I) .....	00111	
Compromisos de compra de inmuebles (I) .....	00112	
Compra de opciones de compra de inmuebles (I) .....	00113	
Acciones en sociedades tenedoras y entidades de arrendamiento (I) .....	00114	
Opciones sobre la cartera de inversiones inmobiliarias (I) .....	00115	
Otros (I) .....	00116	
Cartera exterior de inmuebles y derechos (I) .....	00117	
Sociedades tenedoras de inmuebles (I) .....	00118	
Otros (I) .....	00119	
Anticipos o entregas a cuenta (I) .....	00120	
Cuentas transitorias (I) .....	00121	
Inversiones adicionales, complementarias y rehabilitaciones en curso (I) .....	00122	
Indemnizaciones a arrendatarios (I) .....	00123	
Activos por impuesto diferido (F, I) .....	00124	
<b>Activo corriente</b> (F, I) .....	00125	
Deudores (F, I) .....	00126	
Deudores por venta de inmuebles (I) .....	00127	
Deudores por alquileres (I) .....	00128	
Deudores dudosos o morosos (I) .....	00129	
Deudores dudosos o morosos avalados o garantizados (I) .....	00130	
Otros deudores (I) .....	00131	
Cartera de inversiones financieras (F, I) .....	00132	
Cartera interior (F, I) .....	00133	
Valores representativos de deuda (F) .....	00134	
Instrumentos de patrimonio (F) .....	00135	
Instituciones de inversión colectiva (F) .....	00136	
Depósitos en EECC (F) .....	00137	
Derivados (F) .....	00138	
Otros (F) .....	00139	
Cartera exterior (F, I) .....	00140	
Valores representativos de deuda (F) .....	00141	
Instrumentos de patrimonio (F) .....	00142	
Instituciones de inversión colectiva (F) .....	00143	
Depósitos en EECC (F) .....	00144	
Derivados (F) .....	00145	
Otros (F) .....	00146	
Intereses de la cartera de inversión (F, I) .....	00147	
Inversiones morosas, dudosas o en litigio (F, I) .....	00148	
Periodificaciones (F, I) .....	00149	
Tesorería (F, I) .....	00150	
<b>TOTAL ACTIVO</b> (F, I) .....	00151	

**Instituciones de inversión colectiva. Patrimonio y pasivo. Cuentas de orden**

**Patrimonio y pasivo**

<b>Patrimonio atribuido a partícipes o accionistas (F, I)</b> .....	00152	
Fondos reembolsables atribuidos a partícipes o accionistas (F, I) .....	00153	
Capital (F, I).....	00154	
Partícipes (F, I) .....	00155	
Prima de emisión (F, I) .....	00156	
Reservas (F, I) .....	00157	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) .....	00243	
Reserva de capitalización.....	01001	
Reserva de nivelación .....	01002	
Otras reservas .....	00805	
(Acciones propias) (F, I).....	00158	
Resultados de ejercicios anteriores (F, I).....	00159	
Otras aportaciones de socios (F, I).....	00160	
Resultado del ejercicio (F, I).....	00161	
(Dividendo a cuenta) (F, I) .....	00162	
Ajustes por cambios de valor en inmovilizado material de uso propio (F).....	00163	
Ajustes por cambios de valor en inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	00164	
Ajustes por plusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I) .....	00165	
Ajustes por minusvalías de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	00166	
Otro patrimonio atribuido (F, I) .....	00167	
<b>Pasivo no corriente (F, I)</b> .....	00168	
Provisiones a largo plazo (F, I) .....	00169	
Deudas a largo plazo (F, I) .....	00170	
Pasivos por impuesto diferido (F, I) .....	00171	
<b>Pasivo corriente (F, I)</b> .....	00172	
Provisiones a corto plazo (F, I).....	00173	
Deudas a corto plazo (F, I).....	00174	
Acreedores (F, I) .....	00175	
Pasivos financieros (F) .....	00176	
Derivados (F) .....	00177	
Periodificaciones (F, I) .....	00178	
<b>TOTAL PATRIMONIO Y PASIVO (F, I)</b> .....	00179	

**Cuentas de orden**

<b>Cuentas de compromiso (F)</b> .....	00180	
Compromisos por operaciones largas de derivados (F) .....	00181	
Compromisos por operaciones cortas de derivados (F).....	00182	
<b>Cuentas de riesgo y de compromiso (I)</b>		
Compromisos por compra de inmuebles (I) .....	00183	
Compromisos de venta de inmuebles (I) .....	00184	
Contratos de arras (I) .....	00185	
Derechos de compra de opciones de compra de inmuebles (I).....	00186	
Importes pendientes de desembolsar por inmuebles en fase de construcción (I) .....	00187	
Otras cuentas de riesgo y compromiso (I) .....	00188	
<b>TOTAL CUENTAS DE RIESGO Y COMPROMISO (I)</b> .....	00189	
<b>Otras cuentas de orden (F)</b> .....	00190	
Valores cedidos en préstamo por la IIC (F).....	00191	
Valores aportados como garantía por la IIC (F).....	00192	
Valores recibidos en garantía por la IIC (F).....	00193	
Capital nominal no suscrito ni en circulación (SICAV) (F) .....	00194	
Capital nominal no suscrito (SII) (I) .....	00195	
Avales recibidos (I) .....	00196	
Avales emitidos (I) .....	00197	
Indemnizaciones previstas pendientes de confirmar (I) .....	00198	
Pérdidas fiscales a compensar (F) (I).....	00199	
Otros (F).....	00200	
Otras cuentas de orden (I).....	00201	
<b>TOTAL OTRAS CUENTAS DE ORDEN (I)</b> .....	00202	
<b>TOTAL CUENTAS DE ORDEN (F)</b> .....	00203	

**Instituciones de inversión colectiva. Cuenta de pérdidas y ganancias**

**Cuenta de pérdidas y ganancias**

Comisiones de descuento por suscripciones y/o reembolsos (F, I) .....	00204	
Comisiones retrocedidas (F, I).....	00205	
Ingresos por alquiler (I) .....	00206	
Gastos de personal (F, I) .....	00207	
Otros gastos de explotación (F, I).....	00208	
Comisión de gestión (F, I).....	00209	
Comisión depositario (F, I).....	00210	
Otros (F, I).....	00212	
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado (F) .....	00213	
Deterioro de inversiones inmobiliarias (I).....	00214	
Incrementos de deterioro (I) .....	00215	
Reversión del deterioro (I) .....	00216	
Resultados por enajenaciones y otros de inversiones inmobiliarias (I) .....	00217	
Resultados positivos (I) .....	00218	
Resultados negativos (I) .....	00219	
Compensaciones e indemnizaciones por deterioro o pérdida de inversiones inmobiliarias (I).....	00220	
Amortización de las inversiones inmobiliarias e inmovilizado material (I).....	00221	
Amortización del inmovilizado material (F) .....	00222	
Excesos de provisiones (F, I) .....	00223	
Deterioro y resultados por enajenaciones de inmovilizado material (I) .....	00224	
<b>Resultado de explotación (F, I) .....</b>	<b>00225</b>	
Ingresos financieros (F, I).....	00226	
Gastos financieros (F, I).....	00227	
Variación del valor razonable en instrumentos financieros (F, I) .....	00228	
Por operaciones de la cartera interior (F) .....	00229	
Por operaciones de la cartera exterior (F) .....	00230	
Por operaciones con derivados (F) .....	00231	
Otros (F).....	00232	
Diferencias de cambio (F, I) .....	00233	
Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros (F, I) .....	00234	
Deterioros (F).....	00235	
Resultados por operaciones de la cartera interior (F) .....	00236	
Resultados por operaciones de la cartera exterior (F) .....	00237	
Resultados por operaciones con derivados (F).....	00238	
Otros (F).....	00239	
<b>Resultado financiero (F, I) .....</b>	<b>00240</b>	
<b>Resultado antes de impuesto (F, I) .....</b>	<b>00241</b>	
Impuesto sobre beneficios (F, I) .....	00242	
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO (F, I) .....</b>	<b>00500</b>	

**Instituciones de inversión colectiva. Estado de variación patrimonial (I)**

**Estado de variación patrimonial**

<b>Patrimonio inicial (F, I)</b> .....	00244	
<b>Saldo neto (F, I)</b> .....	00245	
Suscripciones / Puesta circ. Acciones (F) .....	00246	
Suscripciones / Aumentos de capital (I) .....	00247	
Reembolsos / Recompra de acciones (F) .....	00248	
Reembolsos / Reducciones de capital (I) .....	00249	
<b>Beneficios brutos distribuidos (F, I)</b> .....	00250	
<b>Rendimientos netos (F, I)</b> .....	00251	
<b>Rendimientos de gestión (F, I)</b> .....	00252	
Alquileres (I) .....	00253	
Intereses (F, I) .....	00254	
Dividendos (F, I) .....	00255	
Inversiones inmobiliarias (I) .....	00256	
Variación del valor razonable de inversiones inmobiliarias (I) .....	00257	
Resultados por enajenaciones de inversiones inmobiliarias (I) .....	00258	
Resultados por contratos de inversiones inmobiliarias rescindidos (I) .....	00259	
Otros derivados de las inversiones inmobiliarias (I) .....	00260	
Valores representativos de deuda (F, I) .....	00261	
Instrumentos de patrimonio (F, I) .....	00262	
Depósitos (F) .....	00263	
Instituciones de inversión colectiva (F, I) .....	00264	
Derivados (F) .....	00265	
Otros valores (F, I) .....	00266	
Diferencias de cambio (F, I) .....	00267	
Otros rendimientos (F, I) .....	00268	
<b>Gastos repercutidos (F, I)</b> .....	00269	
Gastos de gestión corriente (F, I) .....	00270	
Comisión de gestión sobre patrimonio (F, I) .....	00271	
Comisión de gestión sobre resultados (F, I) .....	00272	
Comisión de depósito (F, I) .....	00273	
Otros gastos de gestión corriente (F, I) .....	00274	
Tasas por registros oficiales (F, I) .....	00275	
Admisión a cotización (F) .....	00276	
Difusión de valores liquidativos (F) .....	00277	
Otros gastos de gestión corriente (F, I) .....	00278	
Servicios exteriores (F, I) .....	00279	
Tasaciones (I) .....	00280	
Administración de fincas y gastos de comunidad (I) .....	00281	
Reparación y conservación de inmuebles (I) .....	00282	
Auditoría (F, I) .....	00283	
Servicios bancarios y similares (F, I) .....	00284	
Publicidad, propaganda y relaciones públicas (F, I) .....	00285	
Otros servicios (F, I) .....	00286	
Amortización de mobiliario y enseres (F, I) .....	00287	
Deterioros, excepto por inversiones inmobiliarias (I) .....	00288	
Deterioros (F) .....	00289	
Retenciones no recuperadas por inversiones de cartera exterior (F) .....	00290	
Impuesto sobre beneficios (F, I) .....	00291	
Gasto por compartimento IB (F, I) .....	00292	
Otros (F, I) .....	00293	

**Instituciones de inversión colectiva. Estado de variación patrimonial (II)**

**Estado de variación patrimonial (cont.)**

<b>Ingresos (F, I)</b> .....	00294	
Comisiones de descuento a favor de la institución (F, I) .....	00295	
Comisiones retrocedidas (F, I).....	00296	
De intermediarios financieros (F, I) .....	00297	
Por inversiones en otras IIC (F, I).....	00298	
Otras (F, I) .....	00299	
Ingreso compartimento por IB (F, I) .....	00300	
Otros (F, I).....	00301	
<b>Revalorización inmuebles uso propio y resultados por enajenación inmovilizado (F, I)</b> .....	00302	
<b>PATRIMONIO FINAL (F, I)</b> .....	00303	

**Sociedades de garantía recíproca. Balance (I)**

**Activo**

<b>Tesorería</b> .....	00101	
<b>Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar</b> .....	00102	
Socios dudosos .....	00103	
Deudores varios .....	00104	
Otros créditos con las Administraciones Públicas .....	00105	
Socios por desembolsos exigidos .....	00106	
Activos por impuesto corriente .....	00107	
Resto de cuentas a cobrar .....	00108	
<b>Inversiones financieras</b> .....	00109	
Instrumentos de patrimonio .....	00110	
Valores representativos de deuda .....	00111	
Depósitos a plazo en entidades de crédito .....	00112	
Activos financieros híbridos .....	00113	
Derivados de cobertura .....	00114	
Resto de derivados .....	00115	
<b>Inversiones en empresas del grupo y asociadas</b> .....	00116	
<b>Activos no corrientes mantenidos para la venta</b> .....	00117	
<b>Inmovilizado material</b> .....	00118	
Terrenos y construcciones .....	00119	
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material .....	00120	
<b>Inversiones inmobiliarias</b> .....	00121	
<b>Inmovilizado intangible</b> .....	00122	
<b>Activos por impuesto diferido</b> .....	00123	
<b>Resto de activos</b> .....	00124	
Periodificaciones .....	00125	
Otros activos .....	00126	
<b>TOTAL ACTIVO</b> .....	00127	

**Pasivo**

<b>Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar</b> .....	00129	
Acreedores varios .....	00130	
Pasivos por impuesto corriente .....	00131	
<b>Deudas</b> .....	00132	
Obligaciones .....	00133	
Deudas con entidades de crédito .....	00134	
Fianzas y depósitos recibidos .....	00135	
Sociedades de reafianzamiento .....	00136	
Derivados de cobertura .....	00137	
Resto de derivados .....	00138	
Otras deudas .....	00139	
<b>Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</b> .....	00140	
<b>Pasivos por avales y garantías</b> .....	00141	
Garantías financieras .....	00142	
Resto de avales y garantías .....	00143	
<b>Provisiones</b> .....	00144	
Provisiones por avales y garantías .....	00145	
Otras provisiones .....	00146	

**Sociedades de garantía recíproca. Balance (II)**

**Pasivo (cont.)**

<b>Fondo de provisiones técnicas. Cobertura del conjunto de operaciones</b> .....	00147	
<b>Pasivos por impuesto diferido</b> .....	00148	
<b>Resto de pasivos</b> .....	00149	
<b>Capital reembolsable a la vista</b> .....	00150	
<b>TOTAL PASIVO</b> .....	00128	

**Patrimonio neto**

<b>Fondos propios</b> .....	00151	
Capital .....	00152	
Capital suscrito .....	00153	
Socios protectores .....	00154	
Socios partícipes .....	00155	
Menos: capital no exigido .....	00156	
Menos: capital reembolsable a la vista .....	00157	
Reservas .....	00158	
Reserva de revalorización (Ley 16/2012, de 27 de diciembre) .....	00194	
Reserva de capitalización .....	01001	
Reserva de nivelación .....	01002	
Otras reservas .....	00805	
Resultados de ejercicios anteriores .....	00159	
Resultado del ejercicio .....	00160	
<b>Ajustes por cambio de valor</b> .....	00161	
Activos financieros disponibles para la venta .....	00162	
Otros .....	00163	
<b>Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros</b> .....	00164	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b> .....	00165	

**Sociedades de garantía recíproca. Cuenta de pérdidas y ganancias**

<b>Importe neto de la cifra de negocios</b> .....	00166	
Ingresos por avales y garantías .....	00167	
Ingresos por prestación de servicios .....	00168	
<b>Otros ingresos de explotación</b> .....	00169	
<b>Gastos de personal</b> .....	00170	
Sueldos, salarios y asimilados.....	00171	
Cargas sociales .....	00172	
Provisiones.....	00173	
<b>Otros gastos de explotación</b> .....	00174	
<b>Dotaciones a provisiones por avales y garantías (neto)</b> .....	00175	
<b>Correcciones de valor por deterioro de socios dudosos (neto)</b> .....	00176	
<b>Dotaciones al fondo de provisiones técnicas. Cobertura del conjunto de operaciones (neto)</b> .....	00177	
<b>Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros utilizadas</b> .....	00178	
<b>Amortización del inmovilizado</b> .....	00179	
<b>Deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado</b> .....	00180	
<b>Deterioro y resultado de activos no corrientes en venta (neto)</b> .....	00181	
<b>RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b> .....	00182	
<b>Ingresos financieros</b> .....	00183	
De participaciones en instrumentos de patrimonio .....	00184	
De valores negociables y otros instrumentos financieros .....	00185	
<b>Gastos financieros</b> .....	00186	
<b>Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b> .....	00187	
<b>Diferencias de cambio</b> .....	00188	
<b>Correcciones de valor por deterioro de instrumentos financieros</b> .....	00189	
<b>Resultado por enajenación de instrumentos financieros</b> .....	00190	
<b>RESULTADO FINANCIERO</b> .....	00191	
<b>Resultado antes de impuestos</b> .....	00192	
<b>Impuestos sobre beneficios</b> .....	00193	
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b> .....	00500	

**Sociedades de garantía recíproca. Estado de ingresos y gastos reconocidos**

**Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias** ..... 00500

**Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto**

**Por ajustes por cambios de valor** ..... 00195

Activos financieros disponibles para la venta ..... 00196

Otros ..... 00197

**Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros** ..... 00198

**Efecto impositivo** ..... 00199

**Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto** ..... 00200

**Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias**

**Por ajustes por cambios de valor** ..... 00201

Activos financieros disponibles para la venta ..... 00202

Otros ..... 00203

**Fondo de provisiones técnicas. Aportaciones de terceros** ..... 00204

**Efecto impositivo** ..... 00205

**Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias** ..... 00206

**TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS** ..... 00207

**Sociedades de garantía recíproca. Estado total de cambios en el patrimonio neto**

	CAPITAL					Resultados de ejercicios anteriores
	Suscrito	Menos: no exigido	Menos: reembolsable a la vista	Reservas		
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR</b> .....	00208	00209	00210	00211	00212	
Ajustes por cambio de criterio .....	00217	00218	00219	00220	00221	
Ajustes por errores .....	00226	00227	00228	00229	00230	
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO</b> .....	00235	00236	00237	00238	00239	
Total ingresos y gastos reconocidos .....	00244	00245	00246	00247	00248	
Operaciones con socios .....	00253	00254	00255	00256	00257	
Aumentos de capital .....	00262	00263	00264	00265	00266	
(-) Reducciones de capital .....	00271	00272	00273	00274	00275	
(-) Distribución de dividendos .....	00280	00281	00282	00283	00284	
Otras operaciones con socios .....	00289	00290	00291	00292	00293	
Otras variaciones del patrimonio neto .....	00298	00299	00300	00301	00302	
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO</b> .....	00307	00308	00309	00310	00311	

Sociedades de garantía recíproca. Estado total de cambios en el patrimonio neto (cont.)

	Resultado del ejercicio	Ajustes por cambios de valor	Fondos de provisiones técnicas Aportaciones de terceros	Total
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO ANTERIOR</b> .....	00213	00214	00215	00216
Ajustes por cambio de criterio .....	00222	00223	00224	00225
Ajustes por errores .....	00231	00232	00233	00234
<b>SALDO AJUSTADO, INICIO DEL EJERCICIO</b> .....	00240	00241	00242	00243
Total ingresos y gastos reconocidos .....	00249	00250	00251	00252
Operaciones con socios .....	00258	00259	00260	00261
Aumentos de capital .....	00267	00268	00269	00270
(-) Reducciones de capital .....	00276	00277	00278	00279
(-) Distribución de dividendos .....	00285	00286	00287	00288
Otras operaciones con socios .....	00294	00295	00296	00297
Otras variaciones del patrimonio neto .....	00303	00304	00305	00306
<b>SALDO, FINAL DEL EJERCICIO</b> .....	00312	00313	00314	00315

Identificación (1)

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

NIF

Nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio .....

Tipo ejercicio .....

Periodo .....  O  A

De  a

200NNNNNNNNN N  
Espacio reservado para la numeración por código de barras

Liquidación (3)

Base imponible ..... 00552

Cuota íntegra ..... 00562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado ..... 00621

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**

**Importante:** Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria

IBAN

Código SWIFT-BIC

Ingreso (5)

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago:

Importe:

Código IBAN

Abono/  
compensación (6)

Abono por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) ..... **A**

Compensación por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) ..... **C**

Cuota cero (7)

Cuota cero

**Identificación (1)**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. La etiqueta identificativa es imprescindible para la presentación de esta declaración-liquidación en una entidad colaboradora.

NIF

Nombre o razón social

**Devengo (2)**

Ejercicio .....

Tipo ejercicio .....

Período .....  O  A

De  a

206NNNNNNNNN N  
Espacio reservado para la numeración por código de barras

**Liquidación (3)**

Base imponible .....  00552

Cuota íntegra .....  00562

Líquido a ingresar o a devolver: Estado .....  00621

**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 .....

**Importante:** Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria

IBAN

Código SWIFT-BIC

**Ingreso (5)**

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**. Cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.

Forma de pago:

Importe:  I

Código IBAN

**Abono/  
compensación (6)**

Abono por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) .....  A

Compensación por conversión de activos por impuesto diferido (art. 130 LIS) .....  C

**Cuota cero (7)**

Cuota cero

## 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

---

**ANEXO II (PARTE 1)  
FORMATO ELECTRÓNICO**



Agencia Tributaria  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

**Pago fraccionado**  
**Impuesto sobre Sociedades**  
**Impuesto sobre la Renta de no Residentes** es ab ec m en os pe man en es y en d ados  
en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español

Modelo  
**202**

**Identificación (1)**

N.I.F.  Apellidos y nombre o razón social

**Devengo (2)**

Ejercicio ..... Período (\*) .....  
 (\*) Consigne "1P" (abril), "2P" (octubre) o "3P" (diciembre), según corresponda.  
 Fecha de inicio del período impositivo .....  
 C.N.A.E. actividad principal .....

Espacio reservado para el número de justificante

**Datos adicionales (3)**

Entidad que aplica el régimen de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.  
 Entidad que aplica el régimen de la Ley 11/2009, de 26 de octubre.  
 Volumen de operaciones superior a 6.010.121 euros.  
 Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.  
 Entidades que aplican incentivos de empresa de reducida dimensión.  
 Cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros.  
 Cooperativa fiscalmente protegida.  
 Otras entidades con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos (ej. entidades ZEC).  
 Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso.  
 Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo:  
 - Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros.  
 - Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros.  
 - Igual o superior a 60 millones de euros.  
 Entidades en las que al menos el 85% de los ingresos del período impositivo declarado en este pago fraccionado, correspondan a rentas en las que resulte de aplicación la exención prevista en los arts. 21 y 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

**Liquidación (4)**

**A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 LIS**

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 40.3 LIS**

Resultado contable (después del IS) ..... 04

Correcciones al resultado contable:

	Aumentos		Disminuciones	
Corrección por Impuesto sobre Sociedades .....	05		06	
Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (excluidas entidades de reducida dimensión) .....	36		37	
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. BI Negativa ej. ant. ....	07		08	
<b>TOTAL</b> .....	<b>38</b>		<b>39</b>	

25% del importe de los dividendos y rentas de fuente extranjera ..... 09

100% del importe de los dividendos y rentas devengadas de entidades residentes ..... 43

Base imponible previa..... 13

Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base ..... 44

Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores ..... 14

Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS) .....

	Aumentos		Disminuciones	
.....	45		46	

**B.1) Caso general (empresas con porcentaje único)**

Base del pago fraccionado..... 16

Porcentaje ..... 17

Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (DF 4º LIS) ..... 47

Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas) ..... 40

Reserva de nivelación (art. 105 LIS) convertido en cuotas (sólo entidades del art. 101 LIS) .....

	Aumentos		Disminuciones	
.....	48		49	

Resultado previo (clave ([16] x [17]) + [47] - [40] + [48] - [49]) ..... 18

**Liquidación (4) (continuación)**

**B.2) Casos específicos (empresas con más de un porcentaje)**

Base del pago fraccionado.....	19				Importe del pago fraccionado	22
Base a tipo 1 .....	20		Porcentaje .....	21		25
Base a tipo 2 .....	23		Porcentaje .....	24		
Dotaciones del art. 11.12 de la LIS (sólo cooperativas) (DF 4ª LIS) .....						50
Compensación de cuotas negativas de períodos anteriores (sólo cooperativas) .....						42
			Aumentos		Disminuciones	
Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades del art. 101 LIS) .....	51			52		
Resultado previo (claves [22] + [25] + [50] - [42] + [51] - [52]).....						26
Bonificaciones correspondientes al período computado (total) .....						27
Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre ingresos período computado (total).....						28
Volumen de operaciones en Territorio Común ( % ) .....						29
Pagos fraccionados anteriores correspondiente al período computado en Territorio Común (total).....						30
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria).....						31
Resultado .....						32
Mínimo a ingresar (sólo para empresas con CN igual o superior a 20 millones de euros) .....						33
<b>Cantidad a ingresar (mayor de claves [32] y [33]) .....</b>						<b>34</b>

**Información adicional (5)**

Comunicación de datos adicionales a la declaración .....  Número de referencia de sociedades (NRS)

Importe excluido por operaciones de quita o espera .....

Parte integrada en la base imponible por operaciones de quita o espera .....

**Complementaria (6)**

Si esta autoliquidación es COMPLEMENTARIA de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período indíquelo seleccionando esta casilla .....

En este caso, indique a continuación el número de justificante de la liquidación anterior .....

**Negativa (7)**

Declaración negativa

**Ingreso (8)**

**Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público:** cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de autoliquidaciones especiales.

Forma de pago:

Importe (casilla [34] ó [03]):   Código IBAN



ANEXO II (PARTE 2)

Comunicación de datos adicionales a la declaración

**Identificación (1)**

N.I.F.  Apellidos y nombre o razón social

**Devengo (2)**

Ejercicio.....  Período (\*)....  CNAE actividad principal .....  Fecha inicio período impositivo   
(\*) Consigne "1P" (abril), "2P" (octubre) o "3P" (diciembre), según corresponda.

**Detalle de correcciones al resultado contable, excluida corrección por impuesto sobre sociedades (3)**

	Importe P. fraccionado ejercicio en curso
	Aumentos
	Disminuciones
Adquisición de participaciones en entidades no residentes (DT 14ª LIS) .....	
Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos (art. 11 LIS) .....	
Otras diferencias entre amortización contable y fiscal (art. 12 LIS) .....	
Libertad de amortiz. (art. 12.3 e) LIS) .....	
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS no afectada por el art. 11.12 LIS.....	
Pérdidas deterioro valor créditos derivadas de insolv. deudores (art. 13.1 LIS) .....	
Pérdidas por deterioro de IM, inversiones inmobiliarias e II, incluido el fondo de comercio (art. 13.2 y DT 15ª LIS)	
Pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda (art. 13.2 y DT 15ª LIS).....	
Vida útil indefinida deducible (art. 13.3 LIS) .....	
Ajustes por deterioro valores representativos de partic. en el capital o fondos propios (DT 16ª.1 y 2 LIS).....	
Pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones y gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS) a los que se refiere el art. 11.12 LIS	
Aplicación del límite del art. 11.12 a las pérdidas por deterioro del art. 13.1 LIS y provisiones de gastos (art. 14.1 y 14.2 LIS)	
Provisiones y gastos por pensiones no afectados por el art. 11.12 LIS (arts. 14.1, 14.6 y 14.8 LIS) ...	
Otras provisiones no deducibles fiscalmente (art. 14 LIS) no afectados por el art. 11.12 LIS .....	
Gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (art. 15.g, h) y j) LIS) .....	
Ajustes derivados de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art. 16 LIS) .....	
Exención por doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de transmisión de fondos propios entidades residentes y no residentes (art. 21 LIS).....	
Exención de rentas en el extranjero de EP (art. 22) .....	
Agrupaciones de interés económico y UTEs (Cap. II Tit. VII LIS).....	
Valoración bienes y derechos. Reg. esp. operac. reestruct. (Cap. VII. Tit VII LIS).....	
Entidades de tenencia de valores extranjeros (Cap. XIII. Tit VII LIS).....	
Otras correcciones al resultado contable .....	
<b>Total correcciones anteriores</b> .....	
<b>Total correcciones netas al Resultado (excl. corrección por IS (= casilla 07 - casilla 08 del modelo))</b> .....	<input type="text"/>

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (4)**

	Importe P. fraccionado ejercicio en curso
a. Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	<input type="text"/>
b. Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	<input type="text"/>
c. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	<input type="text"/>
d. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.).....	<input type="text"/>
e. Dividendos o participaciones en beneficios <sup>(*)</sup> (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	<input type="text"/>
f. Límite a la deducción de gastos financieros netos (=30% * [a-b-c-d+e], con un mínimo de 1 millón de €).....	<input type="text"/>
g. Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 LIS) .....	<input type="text"/>
h. Adición de beneficio operativo por límites no aplicados en los 5 ejercicios anteriores .....	<input type="text"/>
g. Gastos financieros del período excluidos aquellos a que se refiere el art. 15.g, h) y j) LIS <sup>(**)</sup> (sin signo -).....	<input type="text"/>
i. Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios.....	<input type="text"/>
j. Gastos financieros netos del período (= [h-i]) .....	<input type="text"/>
k. Gastos financieros netos del período deducibles .....	<input type="text"/>
l. Gastos financieros netos del período no deducibles.....	<input type="text"/>
m. Gastos financieros netos pendientes de ejercicios anteriores aplicados en este ejercicio (ajuste negativo).....	<input type="text"/>
n. Total gastos financieros netos deducibles en el período.....	<input type="text"/>
ñ. Total gastos financieros deducibles en el período.....	<input type="text"/>

(\*) De entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por 100, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de la letra g), h) y j) del art. 15 de la LIS. El mínimo de 1 millón de euros exige que, como mínimo haya 1 millón de euros de gastos financieros netos.

(\*\*) Se incluirán los gastos financieros netos imputados por las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el art. 43 de la LIS.

**Información adicional (5)**

**Importe P. fraccionado ejercicio en curso**

B.I. negativas pendientes no compensadas en casilla [14] por insuficiencia de base en el pago fraccionado .....

**Comunicación complementaria o sustitutiva (6)**

Si la presentación de esta declaración tiene por objeto incluir registros que, debiendo haber sido relacionados en otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, hubieran sido completamente omitidos en la misma, se marcará con "X" la casilla "Declaración complementaria".

Cuando la presentación de esta declaración tenga por objeto anular y sustituir por completo a otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, en la cual se hubieran consignado datos inexactos o erróneos, se indicará su carácter de declaración sustitutiva marcando con "X" la casilla correspondiente.

En ambos casos, se hará constar el número de justificante de la declaración del mismo periodo anteriormente presentada o el de la última de ellas, si se hubieran presentado varias.

Comunicación complementaria

Comunicación sustitutiva

Nº justificante de la declaración anterior



# APÉNDICE NORMATIVO

---

## Nota

En este apéndice normativo se contienen las normas más relevantes a efectos de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades en los períodos impositivos iniciados durante el año 2015. La redacción de estas normas es, en consecuencia, la vigente para dichos períodos impositivos.

---

## Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28).

### 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 por el contribuyente, cualquiera que fuese su fuente u origen.

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 contribuyente de las bases imponibles, gastos o demás partidas, de las entidades sometidas a dicho régimen.

En el régimen de transparencia fiscal internacional se entenderá por obtención de renta la imputación en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente.

##### Artículo 5. Concepto de actividad económica y entidad patrimonial.

1. Se entenderá por actividad económica 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.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su orde-

nación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo 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 concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea 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, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

A estos efectos, no se computarán como valores:

- Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que 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.

## Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

(Aprobado por REAL DECRETO 634/2015, de 10 de julio; B.O.E. del 11 de julio).

### Disposición adicional única. Concepto de entidad patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 5, para determinar si una entidad tiene o no la condición de patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se tendrá en cuenta la suma agregada de los balances anuales de los períodos impositivos corres-

pondientes al tiempo de tenencia de la participación, con el límite de los iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2009, salvo prueba en contrario.

#### **Artículo 6. Atribución de rentas.**

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles que no tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto, 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 X 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.

2. Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

### **Título III**

#### **Contribuyentes**

##### **Artículo 7. Contribuyentes.**

1. Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

b) Las sociedades agrarias de transformación, reguladas en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

c) Los fondos de inversión, regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

d) 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.

e) Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado regulados en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

f) 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.

g) Los fondos de regulación del mercado hipotecario, regulados en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

h) Los fondos de titulación 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.

i) Los fondos de titulación de activos a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a

la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

j) Los fondos de garantía de inversiones, regulados en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

k) Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común, o en la legislación autonómica correspondiente.

l) Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la Disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

2. Los contribuyentes 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 contribuyentes 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 concorra 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 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, o calificado como paraíso fiscal, según lo previsto en el apartado 1 de la referida disposición, 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 gestión de valores u otros activos.

2. El domicilio fiscal de los contribuyentes 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 anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

##### **Artículo 9. Exenciones.**

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, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones.

d) Las Entidades Gestoras y Servicios Comunes 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 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.

g) Las Agencias Estatales a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.

h) El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

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 XIV del título VII de esta Ley:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el 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 veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

e) Las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

f) Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las Autoridades Portuarias.

4. Estarán parcialmente exentos del Impuesto los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

#### **Artículo 55. Explotaciones económicas propias de los Partidos Políticos exentas en el Impuesto sobre Sociedades.**

1. Para disfrutar de la exención prevista en el artículo 10.º, 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 periodo 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 órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica 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 órgano 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 órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos exigibles para la aplicación de la exención. Dicho órgano podrá declarar, previa audiencia del partido político por un plazo de diez días, si procede o no la continuación de la aplicación de la exención. De igual forma se procederá cuando la 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 periodo 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 56. 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 11.º, dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se efectuará mediante certificado expedido por el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica, 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.

## Título IV

### La base imponible

#### Capítulo I

##### Concepto y determinación de la base imponible. Reglas de imputación temporal

**Artículo 10. Concepto y determinación de la base imponible.**

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles 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 58/2003, de 17 de diciembre, 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. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.**

1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, 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 contribuyente 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.

3. 1.º 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 en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

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 las mismas 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.

2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.

Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, aquellas cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo 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.

No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio establecido en este apartado, hasta que esta se realice.

5. No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles.

6. La reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible, se imputará en la base imponible del período impositivo en el que se haya producido dicha reversión,

## Apéndice normativo

### Ley: artículo 11

#### Reglamento: artículo 1

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 que hubieren sido nuevamente adquiridos.

7. 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.

8. 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo.

No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restaran de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.

10. Las rentas negativas generadas en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

11. Las rentas negativas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente, cuando el adquirente sea una entidad del mismo 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, se imputarán en el período impositivo en que el establecimiento permanente sea transmitido a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por ciento.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el caso de cese de la actividad del establecimiento permanente.

12. Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.

13. El ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

No obstante, en el supuesto de que el importe del ingreso a que se refiere el párrafo anterior sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda, la imputación de aquel en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

#### **Artículo 1. 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 deberán presentar una solicitud ante la Administración tributaria para que el referido criterio tenga eficacia fiscal.

## Capítulo II

### Limitación a la deducibilidad de gastos

#### Artículo 12. Correcciones de valor: amortizaciones.

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 la siguiente tabla:

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
<b>Obra civil</b>		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
<b>Centrales</b>		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
<b>Edificios</b>		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
<b>Instalaciones</b>		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
<b>Elementos de transporte</b>		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
<b>Mobiliario y enseres</b>		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14

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 contribuyente.

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 contribuyente.

d) Descripción de la incidencia, a efectos fiscales, del criterio de imputación temporal.

3. La solicitud se presentará con, al menos, 6 meses de antelación a la conclusión del primer período impositivo respecto del que se pretenda que tenga efectos.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente 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 contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 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 contribuyente.

b) Desestimar el criterio de imputación temporal de ingresos y gastos formulado por el contribuyente.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar antes de 6 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 criterio de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado por el contribuyente.

#### Artículo 2. Órgano competente.

Será competente para instruir y resolver el procedimiento el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

Tipo de elemento	Coefficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
<b>Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas</b>		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
Otros elementos	10%	20

Reglamentariamente se podrán modificar los coeficientes y períodos previstos en esta letra o establecer coeficientes y períodos adicionales.

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 periodo 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 5 años.

2.º 2, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 5 años e inferior a 8 años.

3.º 2,5, si el elemento tiene un período de amortización igual o superior a 8 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 contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

e) El contribuyente justifique su importe.

Reglamentariamente se aprobará el procedimiento para la resolución del plan a que se refiere la letra d).

2. El inmovilizado intangible con vida útil definida se amortizará atendiendo a la duración de la misma.

3. No obstante, podrán amortizarse libremente:

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 elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

Los edificios podrán amortizarse de forma lineal durante un período de 10 años, en la parte que se hallen afectos a las actividades de investigación y desarrollo.

c) Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

d) 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.

e) Los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al período impositivo. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Las cantidades aplicadas a la libertad de amortización minorarán, a efectos fiscales, el valor de los elementos amortizados.

### Artículo 3. Amortización de elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias: 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 12 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 contribuyente 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. Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento y los del inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos.

Los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias deberán amortizarse dentro del período de su vida útil.

4. 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.

5. 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.

6. 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 contribuyente prefiere aplicar a los mismos su propio método de amortización.

#### **Artículo 4. Amortización según la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto.**

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto, la depreciación se entenderá efectiva si se corresponde con 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 la tabla.
- b) El coeficiente de amortización lineal que se deriva del período máximo de amortización establecido en la tabla.
- c) Cualquier otro coeficiente de amortización lineal comprendido entre los dos anteriormente mencionados.

A los efectos de aplicar lo previsto en el apartado 3.1.º del artículo 11 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 la letra 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 la letra a) anterior, corresponde al período impositivo citado en primer lugar, hasta el importe de la amortización que hubiera correspondido por aplicación de lo dispuesto en la referida letra b) anterior.

2. 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.

3. 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 contribuyente podrá determinar aquél parcialmente. 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, 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, la amortización se calculará de acuerdo con lo previsto en la letra 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.

#### **Artículo 5. Amortización según porcentaje constante.**

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según porcentaje constante, la depreciación se entenderá efectiva si se corresponde con el resultado de aplicar al valor pendiente de amortización del elemento patrimonial un porcentaje constante que se determinará ponderando cualquiera de los coeficientes que resulte de la aplicación de la tabla de amortización establecida en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley del Impuesto por los siguientes coeficientes:

- a) 1,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización inferior a 5 años.
- b) 2, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a 5 e inferior a 8 años.
- c) 2,5, si el elemento patrimonial tiene un período de amortización igual o superior a 8 años.

El período de amortización será 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

## Reglamento: artículos 5 a 7

porcentaje constante, aplicando el porcentaje constante a que se refiere el apartado 1.

### Artículo 6. Amortización según números dígitos.

1. Cuando el contribuyente utilice el método de amortización según números dígitos la depreciación se entenderá efectiva si la cuota de amortización se obtiene 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 la tabla de amortización establecida en la Ley del Impuesto, 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 7. Planes de amortización.

1. Los contribuyentes 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 de inicio de 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 o de amortización de los elementos patrimoniales.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente 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 contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 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 contribuyente.

b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan de amortización que difiera del inicialmente presentado.

c) Desestimar el plan de amortización formulado por el contribuyente.

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 contribuyente.

8. El plan de amortización aprobado surtirá efecto en los períodos impositivos que finalicen tras la presentación del mismo, salvo que expresamente se establezca una fecha distinta.

9. Los planes de amortización aprobados podrán ser modificados a solicitud del contribuyente, observándose las normas previstas en los apartados anteriores. Dicha solicitud deberá presentarse en el período impositivo en el cual deba surtir efecto dicha modificación.

10. Los planes de amortización aprobados podrán aplicarse a aquellos otros elementos patrimoniales de idénticas características cuya amortización vaya a comenzar antes del transcurso de 3 años contados desde la fecha de notificación del acuerdo de aprobación del plan de amortización, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, tecnológico, jurídico y económico determinantes del método de amortización aprobado. Dicha aplicación deberá ser objeto de comunicación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que deba surtir efecto.

11. Será competente para instruir y resolver el expediente el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

**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 13. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.**

1. 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 concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.
- Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- 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 siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

- Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
- Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.
- Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Reglamentariamente se establecerán las normas relativas a las circunstancias determinantes de la deducibilidad de las dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos derivados 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. Dichas normas resultarán igualmente de aplicación en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado que posean los fondos de titulación hipotecaria y los fondos de titulación de activos a que se refieren las letras h) e i), respectivamente, del apartado 1 del artículo 7 de la presente Ley.

2. No serán deducibles:

- Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.
- Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.
- Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 20 de esta Ley.

3. Será deducible el precio de adquisición del activo intangible de vida útil indefinida, incluido el correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la veinteva parte de su importe.

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 correspondiente inmovilizado intangible.

**Artículo 8. 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.

Asimismo, resultará de aplicación a los fondos de titulación a que se refiere el título III de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial, en relación con la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado.

**Artículo 9. 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:

- Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- 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.

- Los garantizados con depósitos dinerarios o contratos de seguro de crédito o caución.
- 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 contribuyente 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 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 18 de la Ley del Impuesto, 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, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

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.

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 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, 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 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, 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.

#### **Artículo 14. Provisiones y otros gastos.**

1. No serán deducibles 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

2. No serán deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida. 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, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado, en la parte correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.c) 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:

1.º Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

2.º Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

3.º 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.

3. No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones:

- a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- b) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.
- c) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
- d) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
- e) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

4. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

5. Los gastos que, de conformidad con los tres apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.

6. Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán fiscalmente deducibles cuando se produzca esta entrega.

7. 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 el que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

8. Serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados 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 garan-

tía 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 sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

9. 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 10. Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.**

1. De acuerdo con el apartado 4 del artículo 14 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes 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 contribuyente 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 medioambiental 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 3 meses siguientes a la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El contribuyente 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 contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días

para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- Aprobar el plan de gastos formulado por el contribuyente.
- Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan alternativo de gastos.
- Desestimar el plan de gastos formulado por el contribuyente.

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 de gastos formulado por el contribuyente.

8. Los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales aprobados podrán modificarse a solicitud del contribuyente, observándose las normas previstas en los apartados anteriores. Dicha solicitud habrá de presentarse dentro de los 3 últimos meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto la modificación.

#### **Artículo 11. 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 112 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes podrán presentar planes especiales de inversiones y gastos.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

- Descripción de los gastos, inversiones y sus importes realizados dentro del plazo previsto en el apartado 1 del artículo 112 de la Ley del Impuesto.
- Descripción de las inversiones o gastos pendientes objeto del plan especial.
- Importe efectivo o previsto de las inversiones o gastos del plan.
- Descripción del plan temporal de realización de la inversión o gasto.
- 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 112 de la Ley del Impuesto.

El contribuyente podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del contribuyente 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 contribuyente.

El contribuyente 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 contribuyente, quien dispondrá de un plazo de 15 días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- Aprobar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el contribuyente.
- Aprobar, con la aceptación del contribuyente, un plan especial de inversiones y gastos alternativo.
- Desestimar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el contribuyente.

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 contribuyente regularizará su situación tributaria en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 125 de la Ley del Impuesto, teniendo en cuenta la inversión o gasto propuesta y la efectivamente realizada.

#### **Artículo 12. 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.

#### **Artículo 15. Gastos no deducibles.**

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- Los que representen una retrocesión de los fondos propios.

A los efectos de lo previsto en esta Ley, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo 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.

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, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

d) Las pérdidas del juego.

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a 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.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

f) Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en estos, excepto que el contribuyente 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.

h) Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del 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, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.

i) Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) 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, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada receptor, del mayor de los siguientes importes:

1.º 1 millón de euros.

2.º El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

j) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o

generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

#### **Artículo 16. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros.**

1. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, se entenderá por gastos financieros netos el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos a que se refieren las letras g), h) y j) del artículo 15 de esta Ley.

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por ciento, o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de la letra h) del apartado 1 del artículo 15 de esta Ley.

En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en este apartado.

2. En el caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcanzaran el límite establecido en el apartado 1 de este artículo, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite previsto en el apartado 1 de este artículo, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

3. Los gastos financieros netos imputados a los socios de las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del límite previsto en este artículo.

4. Si el período impositivo de la entidad tuviera una duración inferior al año, el importe previsto en el párrafo cuarto del apartado 1 de este artículo será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

5. A los efectos de lo previsto en este artículo, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley. Estos gastos financieros se tendrán en

cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en periodos impositivos siguientes con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1 de este artículo.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los periodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

6. La limitación prevista en este artículo no resultará de aplicación:

a) A las entidades de crédito y aseguradoras.

A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas, y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los fondos de titulación 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, y los fondos de titulación de activos a que se refiere la Disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero.

b) En el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

## Capítulo III

### Reglas de valoración

**Artículo 17. Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.**

1. Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley.

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. Las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el

importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.

3. Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Los elementos patrimoniales aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por canje, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

No obstante, en caso de no resultar de aplicación el régimen establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley en cualquiera de las operaciones mencionadas en este apartado, los referidos elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con lo establecido en el apartado siguiente.

4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo. No tendrán esta consideración las subvenciones.

b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o bien que resulte de aplicación el apartado 2 anterior.

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, y escisión total o parcial, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

e) Los adquiridos por permuta.

f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley.

5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. No obstante, en el supuesto de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

En los supuestos previstos en las letras e) y f) del apartado anterior, las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados.

En la adquisición a título lucrativo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor 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.

6. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

No obstante, tratándose de operaciones realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, no sometidas al tipo general de gravamen, el importe total percibido en la reducción de capital con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra.

Cualquiera que sea la cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión realizada por dichas sociedades de inversión de capital variable, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.

Se aplicará lo anteriormente señalado a organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

7. En la distribución de beneficios se integrará en la base imponible de los socios el valor de mercado de los elementos recibidos.

8. En la disolución de entidades y separación de socios se integrará en la base imponible de éstos la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de la participación anulada.

9. En la fusión, absorción o escisión total o parcial se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor de mercado de la participación recibida y el valor fiscal de la participación anulada, salvo que resulte de aplicación el régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

10. 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.

11. En los casos de coberturas contables y partidas cubiertas con cambios de valor reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias, aquellas minorarán el valor de estas a los efectos de determinar el tratamiento fiscal que corresponda a la renta obtenida.

#### **Artículo 18. Operaciones vinculadas.**

1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

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 consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) 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 entidades pertenezcan a un grupo.

g) 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.

h) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes 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 los fondos propios.

i) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. 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.

3. Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

Dicha documentación tendrá un contenido simplificado en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de esta Ley, sea inferior a 45 millones de euros.

En ningún caso, el contenido simplificado de la documentación resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

1.º Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades 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 ciento del capital social o de los fondos propios.

2.º Las operaciones de transmisión de negocios.

3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

4.º Las operaciones sobre inmuebles.

5.º Las operaciones sobre activos intangibles.

La documentación específica no será exigible:

a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de esta Ley.

b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal 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 de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante, la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de esta Ley.

c) Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

4. Para la determinación del valor de mercado se aplicará cualquiera 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.

d) 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. XX

e) Método del margen neto operacional, 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 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.

La elección del método de valoración tendrá en cuenta, entre otras circunstancias, la naturaleza de la operación vinculada, la disponibilidad de información fiable y el grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas.

Cuando no resulte posible aplicar los métodos anteriores, se podrán utilizar otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

5. En el supuesto de prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, se requerirá 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. A los efectos de lo previsto en el apartado 4 anterior, el contribuyente podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor de mercado en el caso de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que más del 75 por ciento de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de servicios a la entidad no sea inferior al 75 por ciento del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios.

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad 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 5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples.

El incumplimiento del requisito establecido en este número 2.º en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.

7. En el supuesto de acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios suscritos entre personas o entidades vinculadas, deberán cumplirse 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.

8. En el caso de contribuyentes que posean un establecimiento permanente en el extranjero, en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que les resulte de aplicación, se incluirán en la base imponible de aquellos las rentas estimadas por operaciones internas realizadas con el establecimiento permanente, valoradas por su valor de mercado.

9. Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor 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 4 períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

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.

10. La Administración tributaria podrá comprobar las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas y efectuar, en su caso, las correcciones que procedan en los términos que se hubieran acordado entre partes independientes de acuerdo con el principio de libre competencia, respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no

Residentes, con la documentación aportada por el contribuyente y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicha corrección en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La corrección practicada 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.

11. En aquellas operaciones en las que se determine que el valor convenido es distinto del valor 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, con carácter general, el siguiente tratamiento:

a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe, la parte de la misma 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 para el socio. La parte de la diferencia que no se corresponda con aquel porcentaje, tendrá para la entidad la consideración de retribución de 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 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).4.º 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.

No se aplicará lo dispuesto en este apartado cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se establezcan. Esta restitución no determinará la existencia de renta en las partes afectadas.

12. Reglamentariamente se regulará la comprobación de las operaciones vinculadas, con arreglo a las siguientes normas:

1.º La comprobación de las operaciones vinculadas se llevará a cabo en el seno del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria sea objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en el siguiente párrafo, estas

actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2.º Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la comprobación, éste interpusiera el correspondiente recurso o reclamación, 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, se notificará la liquidación practicada a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar de forma conjunta por interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a efectuar las oportunas liquidaciones al obligado tributario y a las demás personas o entidades afectadas, a quienes se comunicará dicha interrupción, iniciándose de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la liquidación practicada por la Administración haya adquirido firmeza.

3.º La firmeza de la liquidación determinará su eficacia y firmeza frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan, salvo que dichas regularizaciones se hayan efectuado por la propia persona o entidad vinculada afectada, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4.º Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

5.º 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.

6.º Cuando en el seno de la comprobación a que se refiere este apartado se efectuase la comprobación del valor de la operación, no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 57 y en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13. 1.º Constituye infracción tributaria la falta de aportación o la aportación de forma incompleta, o con datos falsos, de la documentación que, conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo y en su normativa de desarrollo, deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas, cuando la Administración tributaria no realice correcciones en aplicación de lo dispuesto en este artículo.

Esta infracción tendrá la consideración de infracción grave y se sancionará de acuerdo con las siguientes normas:

a) La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros por cada dato y 10.000 euros por conjunto de datos, omitido, o falso, referidos a cada una de las obligaciones de documentación que se establezcan reglamentariamente para el grupo o para cada persona o entidad en su condición de contribuyente.

b) La sanción prevista en la letra anterior tendrá como límite máximo la menor de las dos cuantías siguientes:

– El 10 por ciento del importe conjunto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes realizadas en el período impositivo.

– El 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios.

2.º Constituyen infracción tributaria los siguientes supuestos, siempre que conlleven la realización de correcciones por la Administración tributaria, en aplicación de lo dispuesto en este artículo respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes:

(i) la falta de aportación o la aportación de documentación incompleta, o con datos falsos de la documentación que, conforme a lo previsto en el apartado 3 de este artículo y en su normativa de desarrollo, deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas.

(ii) que el valor 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.

Estas infracciones tendrán la consideración de infracción grave y se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones que correspondan a cada operación. Esta sanción será incompatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 191, 192, 193 o 195 de la Ley General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la imposición de la infracción prevista en este número 2.º

3.º Las correcciones realizadas por la Administración tributaria en aplicación de lo dispuesto en este artículo respecto de operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que determinen 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 de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, habiéndose cumplido la obligación de documentación específica a que se refiere el apartado 3 de este artículo, no constituirá la comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 o 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la referidas correcciones.

4.º 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 General Tributaria, por la desatención de los requerimientos realizados.

Respecto de las sanciones impuestas conforme a lo dispuesto en este artículo resultará de aplicación lo establecido en los apartados 1.b) y 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

14. El valor de mercado a efectos de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, no producirá efectos respecto a otros impuestos, salvo disposición expresa en contrario. Asimismo, el valor a efectos de otros impuestos no producirá efectos respecto del valor de mercado de las operaciones entre personas o entidades vinculadas de este impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, salvo disposición expresa en contrario.

**Artículo 13. Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas.**

1. Las entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, y no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, deberán aportar la información país por país a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento.

Asimismo, deberán aportar esta información aquellas entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra o a establecimientos permanentes de entidades no residentes, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que hayan sido designadas por su entidad matriz no residente para elaborar dicha información.
- b) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en este apartado respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.
- c) Que no exista un acuerdo de intercambio automático de información, respecto de dicha información, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente.
- d) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el párrafo siguiente.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo al que se refiera la información.

El plazo para presentar la información prevista en este apartado concluirá transcurridos doce meses desde la finalización del período impositivo. El suministro de dicha información se efectuará en el modelo elaborado al efecto, que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. A los efectos de lo dispuesto en artículo 18.3 de la Ley del Impuesto, las personas o entidades vinculadas, con el objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la siguiente documentación específica:

- a) La documentación a que se refiere el artículo 15 de este Reglamento, relativa a las operaciones vinculadas del grupo al que pertenece el contribuyente, definido en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, incluyendo a los establecimientos permanentes que formen parte del mismo.

b) La documentación del contribuyente a que se refiere el artículo 16 de este Reglamento. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español estarán igualmente obligados a aportar esta documentación.

Esta documentación deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración, y es independiente de cualquier documentación o información adicional que la Administración tributaria pueda solicitar 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.

La documentación específica señalada deberá elaborarse de acuerdo con los principios de proporcionalidad y suficiencia. En su preparación, el contribuyente podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades.

3. No obstante, la documentación específica señalada en el apartado anterior no resultará de aplicación:

- a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto.
- b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal 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 de las Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto.
- c) A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

4. El contribuyente 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 Hacienda y Administraciones Públicas.

**Artículo 14. Información país por país.**

1. La información país por país establecida en este artículo resultará exigible a las entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 13 de este Reglamento, exclusivamente, cuando el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros.

2. La información país por país comprenderá, respecto del período impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción:

- a) Ingresos brutos del grupo, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas o con terceros.

## Reglamento: artículos 14 y 15

- b) Resultados antes del Impuesto sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo.
  - c) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga satisfechos, incluyendo las retenciones soportadas.
  - d) Impuestos sobre Sociedades o Impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo devengados, incluyendo las retenciones.
  - e) Importe de la cifra de capital y otros fondos propios existentes en la fecha de conclusión del período impositivo.
  - f) Plantilla media.
  - g) Activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.
  - h) Lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una de ellas.
  - i) Otra información que se considere relevante y una explicación, en su caso, de los datos incluidos en la información.
3. La información establecida en este artículo se presentará en euros.

### **Artículo 15. Documentación específica del grupo al que pertenece el contribuyente.**

1. La documentación relativa al grupo, a que se refiere la letra a) del apartado 2 del artículo 13 de este Reglamento, deberá comprender:

a) Información relativa a la estructura y organización del grupo:

1.º Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante en la misma.

2.º Identificación de las distintas entidades que formen parte del grupo.

b) Información relativa a las actividades del grupo:

1.º Actividades principales del grupo, así como descripción de los principales mercados geográficos en los que opera el grupo, fuentes principales de beneficios y cadena de suministro de aquellos bienes y servicios que representen, al menos, el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del grupo, correspondiente al período impositivo.

2.º Descripción general de las funciones ejercidas, riesgos asumidos y principales activos utilizados por las distintas entidades del grupo, incluyendo los cambios respecto del período impositivo anterior.

3.º Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptados por el grupo.

4.º Relación y breve descripción de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios relevantes entre entidades del grupo.

5.º Descripción de las operaciones de reorganización y de adquisición o cesión de activos relevantes, realizadas durante el período impositivo.

c) Información relativa a los activos intangibles del grupo:

1.º Descripción general de la estrategia global del grupo en relación al desarrollo, propiedad y explotación de los activos

intangibles, incluyendo la localización de las principales instalaciones en las que se realicen actividades de investigación y desarrollo, así como la dirección de las mismas.

2.º Relación de los activos intangibles del grupo relevantes a efectos de precios de transferencia, indicando las entidades titulares de los mismos, así como descripción general de la política de precios de transferencia del grupo en relación con los mismos.

3.º Importe de las contraprestaciones correspondientes a las operaciones vinculadas del grupo, derivadas de la utilización de los activos intangibles, identificando las entidades del grupo afectadas y sus territorios de residencia fiscal.

4.º Relación de acuerdos entre las entidades del grupo relativos a intangibles, incluyendo los acuerdos de reparto de costes, los principales acuerdos de servicios de investigación y acuerdos de licencias.

5.º Descripción general de cualquier transferencia relevante sobre activos intangibles realizada en el período impositivo, incluyendo las entidades, países e importes.

d) Información relativa a la actividad financiera:

1.º Descripción general de la forma de financiación del grupo, incluyendo los principales acuerdos de financiación suscritos con personas o entidades ajenas al grupo.

2.º Identificación de las entidades del grupo que realicen las principales funciones de financiación del grupo, así como el país de su constitución y el correspondiente a su sede de dirección efectiva.

3.º Descripción general de la política de precios de transferencia relativa a los acuerdos de financiación entre entidades del grupo.

e) Situación financiera y fiscal del grupo:

1.º Estados financieros anuales consolidados del grupo, siempre que resulten obligatorios para el mismo o se elaboren de manera voluntaria.

2.º Relación y breve descripción de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que afecte a la distribución de los beneficios del grupo entre países.

2. La documentación prevista en este artículo no resultará de aplicación a aquellos grupos en los que el importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, sea inferior a 45 millones de euros.

3. A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren el número 1.º de la letra a), los números 1.º, 2.º, 3.º y 5.º de la letra b), el número 1.º de la letra c) y los números 1.º y 3.º de la letra d) del apartado 1 de este artículo. A estos mismos efectos tendrá la consideración de dato cada una de las informaciones a que se refiere el número 2.º de la letra a), el número 4.º de la letra b), los números 2.º, 3.º, 4.º y 5.º de la letra c), el número 2.º de la letra d) y los números 1.º y 2.º de la letra e) del apartado 1 de este artículo.

**Artículo 16. Documentación específica del contribuyente.**

1. La documentación específica del contribuyente deberá comprender:

a) Información del contribuyente:

1.º Estructura de dirección, organigrama y personas o entidades destinatarias de los informes sobre la evolución de las actividades del contribuyente, indicando los países o territorios en que dichas personas o entidades tienen su residencia fiscal.

2.º Descripción de las actividades del contribuyente, de su estrategia de negocio y, en su caso, de su participación en operaciones de reestructuración o de cesión o transmisión de activos intangibles en el período impositivo.

3.º Principales competidores.

b) Información de las operaciones vinculadas:

1.º Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

2.º Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

3.º Análisis de comparabilidad detallado, en los términos descritos en el artículo 17 de este Reglamento.

4.º 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, los comparables obtenidos y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

5.º En su caso, 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 18 de este Reglamento.

6.º Copia de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que estén relacionados con las operaciones vinculadas señaladas anteriormente.

7.º Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el contribuyente para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas.

c) Información económico-financiera del contribuyente:

1.º Estados financieros anuales del contribuyente.

2.º Conciliación entre los datos utilizados para aplicar los métodos de precios de transferencia y los estados financieros anuales, cuando corresponda y resulte relevante.

3.º Datos financieros de los comparables utilizados y fuente de la que proceden.

2. Si, para determinar el valor de mercado, se utilizan otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados distintos en los señalados en las letras a) a e) del artículo 18.4 de la Ley del Impuesto, como pudieran ser métodos de descuento de flujos de efectivo futuro estimados, se describirá detalladamente el método o técnica concreto elegido, así como las razones de su elección.

En concreto, se describirán las magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés, tasas de actualización y demás variables en que se basen los citados métodos y técnicas y se justificará la razonabilidad y coherencia de las hipótesis asumidas por referencia a datos históricos, a planes de negocios o a cualquier otro elemento que se considere esencial para la correcta determinación del valor y su adecuación al principio de libre competencia.

Deberá maximizarse el uso de datos observables de mercado, que deberán quedar acreditados, y se limitará, en la medida de lo posible, el empleo de consideraciones subjetivas y de datos no observables o contrastables.

La documentación que deberá mantenerse a disposición de la Administración tributaria comprenderá los informes, documentos y soportes informáticos necesarios para la verificación de la correcta aplicación del método de valoración y del valor de mercado resultante.

3. Las obligaciones documentales previstas en el apartado 1 anterior se referirán al período impositivo en el que el contribuyente haya realizado la operación vinculada.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo 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.

4. En el supuesto de personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, sea inferior a 45 millones de euros, la documentación específica tendrá el siguiente contenido simplificado:

a) Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

c) Identificación del método de valoración utilizado.

d) Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

En el supuesto de personas o entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. Estas entidades no deberán aportar los comparables a que se refiere la letra d) anterior.

5. El contenido simplificado de la documentación específica a que se refiere el apartado anterior no resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

a) Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades 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 ciento del capital social o de los fondos propios.

b) Las operaciones de transmisión de negocios.

## Reglamento: artículos 16 a 18

c) Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

d) Las operaciones de transmisión de inmuebles.

e) Las operaciones sobre activos intangibles.

No obstante, en el supuesto de entidades a que se refiere el artículo 101 de la Ley del Impuesto o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad a que se refiere el artículo 17 de este Reglamento.

6. A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren el número 1.º, 2.º y 3.º de la letra a), los números 3.º, 4.º y 7.º de la letra b), los números 1.º, 2.º y 3.º de la letra c) del apartado 1 así como la información a que se refiere el apartado 2 de este artículo. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato cada una de las informaciones a que se refiere los números 1.º, 2.º, 5.º y 6.º de la letra b) del apartado 1 de este artículo y las letras a), b), c) y d) del apartado 4 de este artículo.

### **Artículo 17. Determinación del valor de mercado de las operaciones vinculadas: análisis de comparabilidad.**

1. A los efectos de determinar el valor de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia a que se refiere el apartado 1 del artículo 18 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.

Para ello deberán tenerse en cuenta las relaciones entre las personas o entidades vinculadas y las condiciones de las operaciones a comparar atendiendo a la naturaleza de las operaciones y a la conducta de las partes.

2. Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se tendrán en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el contribuyente haya podido disponer razonablemente de información sobre ellas, 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 circunstancias económicas que puedan afectar a las operaciones vinculadas, en particular, las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios.

e) Las estrategias empresariales.

Asimismo, a los efectos de determinar el valor de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia también deberá tenerse en cuenta cualquier otra circunstancia que sea relevante y sobre la que el contribuyente haya podido disponer razonablemente de información, como entre otras, la existencia de pérdidas, la incidencia de las decisiones de los poderes públicos, la existencia de ahorros de localización, de grupos integrados de trabajadores o de sinergias.

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 contribuyente se encuentren estrechamente ligadas entre sí, hayan sido realizadas de forma continua o afecten a un conjunto de productos o servicios muy similares, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad a que se refiere el apartado anterior 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 los ajustes de comparabilidad necesarios.

5. El análisis de comparabilidad previsto en este artículo forma parte de la documentación a que se refiere el artículo 16 de este Reglamento y cumplimenta la obligación prevista en el número 3.º de la letra b) del apartado 1 del citado artículo.

6. El grado de comparabilidad, la naturaleza de la operación y la información sobre las operaciones equiparables constituyen los principales factores que determinarán, en cada caso, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, el método de valoración más adecuado.

7. Cuando, a pesar de no existir datos suficientes, se haya podido determinar un rango de valores que cumpla razonablemente el principio de libre competencia, teniendo en cuenta el proceso de selección de comparables y las limitaciones de la información disponible, se podrán utilizar medidas estadísticas para minimizar el riesgo de error provocado por defectos en la comparabilidad.

### **Artículo 18. Requisitos de los acuerdos de reparto de costes suscritos entre personas o entidades vinculadas.**

A efectos de lo previsto en el apartado 7 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, los acuerdos de reparto de costes de bienes y servicios suscritos por el contribuyente deberán incluir la identificación de las demás personas o entidades participantes, en los términos previstos en la letra a) del apartado 1 del artículo 16 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 19. Comprobación de las operaciones vinculadas.

1. Cuando la comprobación de las operaciones vinculadas 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 regularización que resulte por aplicación del artículo 18 de la Ley del Impuesto. 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 contribuyente interpone recurso o reclamación contra la liquidación provisional practicada como consecuencia de la regularización practicada, 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.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el contribuyente 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.

3. Una vez que la liquidación practicada al contribuyente haya adquirido firmeza, la Administración tributaria regularizará de oficio la situación tributaria de las demás personas o entidades vinculadas, salvo que estas hubieran ya efectuado la referida regularización con carácter previo. La regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación o, en su caso, de una autoliquidación o de una liquidación derivada de una solicitud de rectificación de la autoliquidación 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 o, en su caso, de una autoliquidación o de una liquidación derivada de una solicitud de rectificación de la autoliquidación practicada al contribuyente.

En el caso de impuestos en los que existen períodos impositivos, esta regularización deberá comprender todos aquellos que estén afectados por la corrección llevada a cabo por la Administración tributaria, derivada de la comprobación de la operación vinculada.

La regularización incluirá, en su caso, los correspondientes intereses de demora calculados desde la finalización del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación de cada uno de los períodos impositivos en los que la operación vinculada haya surtido efectos o, si la regularización diera lugar a una devolución y la autoliquidación se presentó fuera de plazo desde la fecha de la presentación extemporánea de la autoliquidación.

Los intereses se calcularán hasta la fecha en que se practica la liquidación o, en su caso, la autoliquidación, correspondiente al período impositivo en que la regularización de dicha

operación es eficaz frente a las demás personas o entidades vinculadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.12.3.º de la Ley del Impuesto y en el primer párrafo de este apartado.

La regularización realizada por la Administración tributaria deberá ser tenida en cuenta por los contribuyentes en las declaraciones que se presenten tras la firmeza de la liquidación, cuando la operación vinculada produzca efectos en las mismas.

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, y realizar las actuaciones de obtención de información que consideren necesarias.

Las personas o entidades afectadas que puedan invocar un tratado o convenio que haya pasado a formar parte del ordenamiento interno, podrán acudir al procedimiento amistoso o al procedimiento arbitral para eliminar la posible doble imposición generada por la corrección, de acuerdo con lo dispuesto en el número 5.º del apartado 12 del artículo 18 de la Ley del Impuesto.

### Artículo 20. Restitución patrimonial derivada de las diferencias entre el valor convenido y el valor de mercado de las operaciones vinculadas.

1. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor 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, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18.11 de la Ley del Impuesto.

2. No se aplicará lo dispuesto en el apartado anterior cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas. Para ello, el contribuyente deberá justificar dicha restitución antes de que se dicte la liquidación que incluya la aplicación de lo señalado en el apartado anterior.

### Artículo 21. Actuaciones previas.

1. Las personas o entidades vinculadas que pretendan solicitar a la Administración tributaria que determine el valor de mercado de las operaciones efectuadas entre ellas, en condiciones que respeten el principio de libre competencia 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 22. Inicio del procedimiento.

1. Las personas o entidades vinculadas podrán solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas con

## Reglamento: artículos 22 a 27

carácter previo a la realización de estas, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 25.8 de este Reglamento.

Dicha solicitud podrá comprender la determinación del valor de mercado de las rentas estimadas por operaciones realizadas por un contribuyente con un establecimiento permanente en el extranjero, en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que le resulte de aplicación.

La solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia, y que contendrá una descripción del método y del análisis seguido para determinar el valor de mercado.

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 15 y 16 de este Reglamento, en cuanto resulte aplicable a la propuesta de valoración, y se adaptará a las circunstancias del caso.

### Artículo 23. 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 contribuyentes 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 el cumplimiento de las mismas pudiera afectar a la documentación referida en el artículo 21 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 24. Tramitación.

La Administración tributaria examinará la propuesta junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los contribuyentes cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

### Artículo 25. Terminación y efectos del acuerdo.

1. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- Aprobar la propuesta de valoración presentada por el contribuyente
- Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.
- Desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

2. El acuerdo previo de valoración se formalizará en un documento que incluirá al menos:

- Lugar y fecha de su formalización.
- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de los de los contribuyentes a los que se refiere la propuesta.

c) Conformidad de los contribuyentes con el contenido del acuerdo.

d) Descripción de las operaciones a las que se refiere la propuesta.

e) Elementos esenciales del método de valoración y valor o intervalo de valores que se derivan del mismo.

f) Periodos impositivos o de liquidación a los que será aplicable el acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.

g) Asunciones críticas cuyo acaecimiento condiciona la aplicabilidad del acuerdo en los términos recogidos en dicho acuerdo.

3. En la desestimación de la propuesta de valoración se incluirá junto con la identificación de los contribuyentes 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 contribuyentes 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 contribuyentes.

7. El desistimiento de cualquiera de los contribuyentes determinará la terminación del procedimiento.

8. El acuerdo surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los periodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los 4 periodos impositivos siguientes al vigente en la fecha de aprobación del acuerdo.

Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones realizadas en periodos impositivos anteriores, siempre que no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

### Artículo 26. 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 27. Órganos competentes.

Será competente para instruir, resolver y, en caso de modificación del acuerdo, iniciar el procedimiento el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

**Artículo 28. 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 contribuyentes 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 existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración.
- 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.
- e) Aquella que se determine en el propio acuerdo.

No obstante, en los acuerdos firmados con otras Administraciones, la documentación que deberá presentar el contribuyente anualmente será la que se derive del propio acuerdo.

**Artículo 29. Modificación del acuerdo previo de valoración.**

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas o tecnológicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación podrá iniciarse de oficio o a instancia de los contribuyentes.
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 desistimiento 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 contribuyentes, quienes dispondrán al efecto de un plazo de 15 días, dictará resolución motivada, que podrá:

- 1.º Aprobar la modificación formulada por el contribuyente.
- 2.º Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

3.º Desestimar la modificación formulada por el contribuyente, 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 contribuyentes 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:

- 1.º Aprobar la modificación, si los contribuyentes la han aceptado.
- 2.º Aprobar, con la aceptación de los contribuyentes, una modificación alternativa.
- 3.º Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración.
- 4.º 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 seguirá el procedimiento previsto en el artículo 31 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 25 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 25 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 contribuyentes determinará:

- a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.
- b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, respecto de las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación, en los demás casos.

#### **Artículo 30. Prórroga del acuerdo previo de valoración.**

1. Los contribuyentes 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 6 meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los contribuyentes 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.

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 31. 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 32 a 36 de este Reglamento.

#### **Artículo 32. Inicio del procedimiento.**

1. En el caso de que los contribuyentes 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 contribuyente será requisito previo a la comunicación a la otra Administración.

3. El contribuyente deberá presentar la solicitud de inicio acompañada de la documentación prevista en el artículo 22 de este Reglamento.

#### **Artículo 33. 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 contribuyentes podrán participar en las actuaciones examinadas 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 34. Resolución.**

En caso de aceptación de la propuesta de acuerdo, el órgano competente suscribirá el acuerdo con las otras Administraciones tributarias, dándose traslado de una copia del mismo a los interesados.

#### **Artículo 35. Órganos competentes.**

Será competente para 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 órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

#### **Artículo 36. 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 19. Cambios de residencia, 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 de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales 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 caso de afectación a un establecimiento permanente, será de aplicación a dichos elementos patrimoniales lo previsto en el artículo 78 de esta Ley.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 4 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la

transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

2. Las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales se valorarán por su valor de mercado.

Quienes realicen las operaciones señaladas en el párrafo anterior estarán sujetos a la obligación de documentación a que se refiere el artículo 18.3 de esta Ley con las especialidades que reglamentariamente se establezcan.

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, por causa imputable exclusivamente al retenedor, 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, 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 las letras 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 la letra 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 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 125 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 contribuyentes 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 periodo 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 37. Documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales.**

A efectos de lo previsto en el artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales estarán obligados a mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación específica prevista en el capítulo V del título I de este Reglamento, con las siguientes especialidades:

a) No será de aplicación lo establecido en la letra d) del artículo 13.3 de este Reglamento.

b) Deberá mantenerse la documentación relativa a todas las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea o en Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista un efectivo intercambio de información en materia tributaria en los términos previstos en el apartado 4 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y el contribuyente acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

c) La documentación a que se refiere el artículo 16.1.a) de este Reglamento deberá comprender, adicionalmente, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, la identificación de 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.

A efectos de lo dispuesto en el artículo 18.13 de la Ley del Impuesto tendrá la consideración de dato cada una de las personas y administradores a que se refiere esta letra.

d) A las 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 establecidos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto, no les será exigible la documentación específica del contribuyente prevista en el artículo 16 de este Reglamento respecto de servicios y compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación

en estas, así como los gastos accesorios y conexos, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que el contribuyente 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

2.º Que el contribuyente 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 correspondientes correcciones que resulten necesarias.

#### **Artículo 20. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal.**

Cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

- Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gasto.
- Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.
- 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, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad, en cuyo caso, se integrará con ocasión de la misma.
- 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.

### Capítulo IV

Exención para eliminar la doble imposición.

Valores representativos de los fondos propios de entidades y establecimientos permanentes

#### **Artículo 21. Exención para evitar la doble imposición sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.**

1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

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, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en esta letra. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 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 directamente participada y formulen estados contables consolidados.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

- Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

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, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.

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 el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores

representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

No se aplicará la exención prevista en este apartado, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de este artículo, 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.

2. 1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo 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, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

3.º La exención prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el referido apartado 1 en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que conserve el registro contable de dichos valores.
- b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.
- c) Que se cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior para la aplicación de la exención.

3. Estará exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 de este artículo. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

El requisito previsto en la letra a) del apartado 1 de este artículo deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito previsto en la letra b) del apartado 1 deberá ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso de que el requisito previsto en la letra b) del apartado 1 no se cumpliera en alguno o algunos de los

ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

b) Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) o b) del apartado 1, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.º Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

2.º Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en este apartado se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 31 de esta Ley, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en la letra a) del apartado 1 del citado artículo, se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 de este artículo, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

4. En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado anterior tendrá las especialidades que se indican a continuación:

a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del Capítulo VII 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.ª La transmisión de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o, total o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo.

2.ª La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

En este supuesto, la exención sólo se aplicará sobre la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad y el valor de mercado de aquella en el momento de su adquisición por la entidad transmitente, en los términos establecidos en el apartado 3. En los mismos términos se integrará en la base imponible del período la renta diferida con ocasión de la operación acogida al Capítulo VII del Título VII de esta Ley, en caso de aplicación parcial de la exención prevista en el apartado anterior.

b) En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, la exención se limitará al exceso sobre el importe de las rentas negativas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan sido objeto de integración en la base imponible.

5. No se aplicará la exención prevista en el apartado 3 de este artículo:

a) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

c) A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 100 de esta Ley, siempre que, al menos, el 15 por ciento de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los períodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos períodos impositivos.

Lo dispuesto en este apartado resultará igualmente de aplicación en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

6. Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad 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 contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará

en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

7. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.

En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en este artículo.

8. No se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

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 o 32 de esta Ley.

9. En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

## **Artículo 22. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.**

1. Estarán exentas las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por ciento, en los términos del apartado 1 del artículo anterior.

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.

2. Estarán exentas, igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente respecto del que se cumpla el requisito de tributación en los términos del artículo anterior.

El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en este artículo o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, procedentes del mismo.

3. 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, 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. En particular, 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 6 meses. 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. Se considerará que un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos en un determinado país, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que realicen actividades claramente diferenciables.
- b) Que la gestión de estas se lleve de modo separado.

5. Se considerarán rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

6. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 8 del artículo anterior. La opción a que se refiere la letra c) de dicho apartado se ejercerá por cada establecimiento permanente fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

7. En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando el establecimiento permanente esté situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

## Capítulo V

### Reducciones en la base imponible

#### **Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.**

1. Las rentas 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 40 por ciento de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25 por ciento de su coste.
- 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 calificado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

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 correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo dispuesto en este apartado también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que 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.

2. En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 12.2 o 13.3 de esta Ley, en su caso, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

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. En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, 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.

5. A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de valoración a que se refiere este apartado.

6. Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el

apartado 1 de este artículo, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de calificación y valoración a que se refiere este apartado.

#### **Artículo 39. Inicio del procedimiento.**

1. Las personas o entidades que tengan el propósito de realizar las operaciones susceptibles de acogerse a la reducción recogida en el artículo 23 de la Ley del Impuesto, podrán solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de los ingresos procedentes de la cesión de los activos a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo y de los gastos asociados a los mismos, así como de las rentas generadas en la transmisión, o un acuerdo previo de calificación y valoración que comprenderá la calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo, y la valoración de los ingresos y gastos asociados a los mismos, así como de las rentas generadas en la transmisión.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito, con carácter previo a la realización de las operaciones que motiven la aplicación de la reducción del artículo 23 de la Ley del Impuesto, y contendrá, como mínimo, lo siguiente:

- Identificación de la persona o entidad solicitante y de las personas o entidades cesionarios.
- Descripción del activo que pretende ser objeto de cesión o transmisión.
- En su caso, descripción del derecho de uso o explotación que se pretende establecer y duración del mismo.
- En el procedimiento de calificación y valoración, calificación motivada de los activos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.
- Propuesta de valoración de los ingresos y de los gastos asociados a la cesión del activo, o de las rentas generadas en su transmisión con indicación del valor de adquisición y transmisión, expresando el método o criterio de valoración aplicado y las circunstancias económicas que hayan sido tomadas en consideración.
- Demás datos, elementos y documentos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración tributaria.

3. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de la solicitud cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que la propuesta de valoración, o de calificación y valoración, que se pretende formular carezca manifiestamente de fundamento para determinar el valor de los ingresos

procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, o bien de las rentas generadas en la transmisión, o la calificación del activo como apto.

- Que se hubiesen desestimado propuestas de valoración, o de calificación y valoración, sustancialmente iguales a la propuesta que se pretende formular.

4. La documentación presentada únicamente tendrá efectos en relación con el procedimiento regulado en este capítulo y será exclusivamente utilizada respecto del mismo.

5. Lo previsto en los apartados anteriores no eximirá a los contribuyentes 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.

6. En los casos de desistimiento, archivo, inadmisión o desestimación de la propuesta se procederá a la devolución de la documentación aportada.

#### **Artículo 40. Tramitación.**

1. La Administración tributaria examinará la solicitud junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los contribuyentes, en cualquier momento, cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

2. En el procedimiento del acuerdo previo de calificación y valoración, el órgano competente para instruir deberá solicitar informe vinculante a la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos a efectos de la aplicación de la reducción del artículo 23 de la Ley del Impuesto. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto al Ministerio de Economía y Competitividad.

La Dirección General de Tributos evacuará el informe, que se comunicará al órgano solicitante en el plazo máximo de 3 meses. Este plazo no computará en el plazo máximo establecido en el apartado 6 del artículo 41 de este Reglamento.

#### **Artículo 41. Terminación y efectos del acuerdo.**

1. La resolución que ponga fin al procedimiento del acuerdo previo de valoración podrá:

- Aprobar la propuesta de valoración presentada por el contribuyente.
- Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.
- Desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

2. La resolución que ponga fin al procedimiento del acuerdo previo de calificación y valoración podrá:

- Calificar los activos como no aptos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.
- Calificar los activos como aptos y aprobar la propuesta de valoración formulada inicialmente por el contribuyente.
- Calificar los activos como aptos y aprobar otra propuesta alternativa, con la aceptación del contribuyente.
- Calificar los activos como aptos y desestimar la propuesta de valoración formulada por el contribuyente.

3. El acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, tendrá carácter vinculante y 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 del contribuyente.
- c) Conformidad del contribuyente con el contenido del acuerdo.
- d) Descripción de la operación a la que se refiere la propuesta.
- e) En el caso del acuerdo previo de calificación y valoración, calificación motivada de los activos a los efectos del artículo 23 de la Ley del Impuesto.
- f) Valoración que se derive del acuerdo, con indicación de los elementos esenciales del método de valoración empleado, así como las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación.
- g) Plazo de vigencia del acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.

4. En la desestimación de la propuesta de valoración o de calificación y valoración se incluirá junto con la identificación del contribuyente los motivos por los que la Administración tributaria desestima la misma.

5. El desistimiento del solicitante determinará la terminación del procedimiento.

6. El procedimiento deberá finalizar en el plazo máximo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado la resolución expresa, la propuesta podrá entenderse desestimada.

7. La Administración tributaria y el contribuyente deberán aplicar la valoración y, en su caso, calificación, que resulte de la resolución, durante su plazo de vigencia, siempre que no varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron dicha calificación y valoración.

8. 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 contribuyentes.

9. 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 42. Órgano competente.

Será competente para instruir, resolver y, en el caso de modificación del acuerdo, iniciar, el procedimiento a que se refiere este capítulo el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

#### Artículo 43. Modificación del acuerdo previo de valoración o de calificación y valoración.

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas que han determinado la valoración, existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo

de valoración, o de calificación y valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación podrá iniciarse de oficio o a instancia de los contribuyentes.

2. La solicitud de modificación deberá ser suscrita por la persona o entidad solicitante, y deberá contener la siguiente información:

- a) Justificación de la variación significativa de las circunstancias económicas.
- b) Modificación de la valoración que, a tenor de dicha variación, resulta procedente.

El desistimiento del solicitante determinará la terminación del procedimiento.

La Administración tributaria podrá requerir a los contribuyentes, en cualquier momento, cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, y previa audiencia del contribuyente, que dispondrá al efecto de un plazo de 15 días, dictará resolución motivada, que podrá:

- 1.º Aprobar la modificación de valoración formulada por el contribuyente.
- 2.º Aprobar, con la aceptación del contribuyente, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.
- 3.º Desestimar la modificación formulada por el contribuyente, confirmando o dejando sin efecto la propuesta de valoración inicialmente aprobada. No obstante, no afectará a la calificación de los activos, realizada en el acuerdo previo de calificación y valoración inicial.

3. Cuando el procedimiento de modificación haya sido iniciado por la Administración tributaria, el contenido de la propuesta se notificará al contribuyente que dispondrá de un plazo de un mes, contado 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:

- 1.º Aprobar la modificación, si el contribuyente la ha aceptado.
- 2.º Aprobar la modificación alternativa formulada por el contribuyente.
- 3.º Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración, sin que afecte a la calificación de los activos en el supuesto de un acuerdo previo de calificación y valoración inicial.

4.º Declarar la continuación de la aplicación de la propuesta de valoración inicial.

4. 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.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento de modificación no será recurrible, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que puedan dictarse.

6. La aprobación de la modificación tendrá los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la solicitud de la modificación o, en su caso, desde la comunicación de propuesta de modificación.

7. La resolución por la que se deje sin efecto el acuerdo previo de valoración inicial, o de calificación y valoración inicial en relación con la valoración, determinará, respecto de ésta, la extinción de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la solicitud de la modificación o, en su caso, desde la comunicación de propuesta de modificación.

8. La desestimación de la modificación formulada por el contribuyente determinará:

a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 41 de este Reglamento, desde la desestimación.

#### **Artículo 44. Prórroga del acuerdo previo de valoración o del acuerdo previo de calificación y valoración.**

1. El contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración, o de calificación y 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 considere conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

2. La Administración tributaria dispondrá de un plazo de 6 meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los contribuyentes la prórroga o no del plazo de validez del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración. A tales efectos, la Administración podrá solicitar cualquier información y documentación adicional así como la colaboración del contribuyente.

3. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber notificado la prórroga del plazo de validez del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, la solicitud podrá considerarse desestimada.

4. La resolución por la que se acuerde o se deniegue la prórroga 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 su día puedan dictarse.

#### **Artículo 24. Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias.**

1. Serán deducibles fiscalmente las cantidades que las cajas de ahorro y las fundaciones bancarias 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 y de las fundaciones bancarias deberán aplicarse, al menos, en un 50 por ciento, en el mismo periodo impositivo 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 que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

4. La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

En el caso de no aplicación del importe señalado a los fines de su obra benéfico-social, la fundación bancaria deberá comunicar el incumplimiento de la referida finalidad a la entidad de crédito, al objeto de que esta regularice las cantidades indebidamente deducidas en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

#### **Artículo 25. Reserva de capitalización.**

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

3. La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.

4. El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

#### **Artículo 26. 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 siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

El límite previsto en este apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

2. Si el período impositivo tuviera una duración inferior al año, las bases imponibles negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, en los términos establecidos en el segundo párrafo del apartado anterior, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

3. El límite establecido en el primer párrafo del apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en el caso de entidades de nueva creación a que se refiere el artículo 29.1 de esta Ley, en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

4. No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en 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 adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;

2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.

5. El derecho de la Administración para comprobar o investigar las bases imponibles negativas pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar que las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda resultan procedentes, así como su cuantía, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y de la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

## Título V

### Período impositivo y devengo del impuesto

#### Artículo 27. Período impositivo.

1. El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad.

2. En todo caso concluirá el período impositivo:

- Cuando la entidad se extinga.
- Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.
- 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 17.5 de esta Ley.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

La renta derivada de la transmisión posterior de los elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación o modificación, 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 o modificación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma, estatuto o régimen originario.

3. El período impositivo no excederá de 12 meses.

#### Artículo 28. 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 29. El tipo de gravamen.

1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este impuesto será el 25 por ciento.

No obstante, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo

del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

El tipo de gravamen del 15 por ciento previsto en este apartado no resultará de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

2. 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.

Las cooperativas de crédito y cajas rurales tributarán al tipo general, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo del 30 por ciento.

3. 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.

4. 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.

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 3 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 de Instituciones de Inversión Colectiva 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.<sup>a</sup> Las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no podrán superar el 20 por ciento del total del activo de la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria.

2.<sup>a</sup> 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.<sup>a</sup> 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 7 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 1 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 veinticinco de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

5. 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

6. Tributarán al tipo del 30 por ciento las entidades de crédito, así como 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.

Las actividades relativas al refinado 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 terceros no les resultará aplicable el régimen especial establecido en el Capítulo IX del Título VII de esta Ley y tributarán al tipo del 25 por ciento.

7. 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.

#### Artículo 30. Cuota íntegra.

Se entenderá por cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

En el supuesto de entidades que apliquen lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

## Capítulo II

### Deducciones para evitar la doble imposición internacional

#### Artículo 31. Deducción para evitar la doble imposición jurídica: impuesto soportado por el contribuyente.

1. Cuando en la base imponible del contribuyente 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.

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.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea

objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

3. Cuando el contribuyente 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. La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 del artículo 22 de esta Ley.

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del establecimiento permanente o cese de su actividad.

En el supuesto de establecimientos permanentes que hubieran obtenido en anteriores períodos impositivos rentas negativas que no se hayan integrado en la base imponible de la entidad, no se integrarán las rentas positivas obtenidas con posterioridad hasta el importe de aquellas.

5. En el caso de rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente, su importe se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en el artículo 22 de esta Ley o a la deducción por doble imposición prevista en este artículo, procedentes del mismo.

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

7. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil. (1)

#### **Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios.**

1. Cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en 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 contribuyente. Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por ciento, o bien que

(1) Redacción dada por la disposición final 6.3 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

el valor de adquisición de la participación, sea superior a 20 millones de euros.

b) Que la participación 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. 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, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En 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.

2. 1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º La deducción prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar la deducción prevista en el referido apartado 1 en la medida en que conserve el registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior.

3. 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 aquellas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que la participación indirecta en dichas entidades sea, al menos, del 5 por ciento y se cumpla el requisito a que se refiere el apartado anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

4. Esta deducción, conjuntamente con la establecida en el artículo anterior respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, no podrá exceder de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 del artículo 31 de esta Ley.

5. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

6. Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad 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 contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

7. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad no residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios

recibidos de la entidad participada a partir del periodo impositivo que se haya iniciado en el año 2009, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley o a la deducción prevista en este artículo.

En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley.

8. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil. (2)

## Capítulo III

### Bonificaciones

#### Artículo 33. Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

1. Tendrá una bonificación del 50 por ciento, la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

Las entidades a que se refiere el párrafo anterior serán las siguientes:

- Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios.
- Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal.
- Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.

2. Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.

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 aquellos

y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

3. A los efectos de la aplicación de la bonificación prevista en este artículo, tendrán la consideración de rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas correspondientes a las entidades relacionadas en el apartado 1 de este artículo, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 400.000 euros. En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de la bonificación prevista en este artículo exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. Las cantidades a que se refiere este apartado se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo 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.

Asimismo, se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.

4. Excepcionalmente, para la determinación de la renta imputable a Ceuta o Melilla, obtenida por entidades pesqueras, se procederá asignando los siguientes porcentajes:

- El 20 por ciento de la renta total al territorio en que esté la sede de dirección efectiva.
- El 40 por ciento de la renta total se distribuirá en proporción al volumen de desembarcos de capturas que realicen en Ceuta o Melilla.

Las exportaciones se imputarán al territorio en que radique la sede de dirección efectiva.

- El 40 por ciento restante de la renta total, en proporción al valor contable de los buques según estén matriculados en Ceuta o Melilla y en territorios distintos.

El porcentaje previsto en la letra c) solo será aplicable cuando la entidad de que se trate tenga la sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla. En otro caso el porcentaje acrecerá el de la letra b).

5. En las entidades de navegación marítima y aérea se atribuirá la renta a Ceuta o 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.

6. Las entidades a las que se refiere la letra a) que tengan su sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla y las referidas en la letra c), del apartado 1 de este artículo, que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en este artículo por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los periodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.

(2) Redacción dada por la disposición final 6.3 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, en los términos señalados en este artículo.

#### **Artículo 34. Bonificación por prestación de servicios públicos locales.**

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.**

##### **1. 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 creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad

de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

##### **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 edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, 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, constanding específicamente individualizados por proyectos.

La base de la deducción se minorará en el importe 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 contribuyente, 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 25 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 2 años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 42 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 17 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 8 por ciento de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, 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 la letra a) del apartado 1 del artículo 12, que se aplique, fuese inferior.

##### **2. 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, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos 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 contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 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 contribuyente 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 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 contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

c) Porcentaje de deducción.

El 12 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

3. 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. Aplicación e interpretación de la deducción.

a) Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, 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 contribuyente 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 contribuyente 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 contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, 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 contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológicamente.

gica, 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 contribuyente 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 General Tributaria.

A estos efectos, los contribuyentes podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, 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 contribuyente 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 exclusivamente en relación con la calificación de las actividades.

#### 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.

#### **Artículo 38. 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 15 días.

5. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

- a) Aprobar la propuesta formulada inicialmente por el contribuyente.
  - b) Aprobar, con la aceptación del contribuyente, otra propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada
  - c) Desestimar la propuesta formulada por el contribuyente.
6. La resolución será motivada y, en el caso de que sea aprobatoria, contendrá, al menos:
- a) Lugar y fecha de su formalización
  - b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del contribuyente.
  - c) Conformidad del contribuyente con la valoración realizada.
  - d) Descripción de la operación a que se refiere la propuesta.
  - e) 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.
  - f) Plazo de vigencia de la valoración y fecha de su entrada en vigor.

7. El procedimiento deberá finalizar en el plazo máximo de 6 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.

8. 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.

9. 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.

10. 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.

11. El órgano competente para informar, instruir y resolver el procedimiento será el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

**Artículo 36. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales.**

1. 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:

- a) Del 20 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción.
- b) Del 18 por ciento sobre el exceso de dicho importe.

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción.

Al menos el 50 por ciento de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 3 millones de euros.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Para la aplicación de la deducción establecida en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.

b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009.

La deducción prevista en este apartado se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.

No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción prevista en este apartado se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a) anterior.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

2. Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho a una deducción del 15 por ciento de los gastos realizados en territorio español,

siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

1.º Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 50.000 euros por persona.

2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 2,5 millones de euros, por cada producción realizada.

La deducción prevista en este apartado queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

3. Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del 20 por ciento.

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

b) Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma. El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos.

**Artículo 45. Límites de la acumulación de las ayudas al sector cinematográfico.**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 54.4 del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la Ley del Impuesto resultará de aplicación, siempre que se tengan en cuenta los siguientes límites:

a) Las producciones que generen derecho a la referida deducción deberán tener un coste mínimo de 2 millones de euros.

b) La base de la deducción no podrá superar el 80 por ciento del coste total de la producción.

#### **Artículo 37. Deducciones por creación de empleo.**

1. Las entidades que contraten a su primer trabajador a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que sea menor de 30 años, podrán deducir de la cuota íntegra la cantidad de 3.000 euros.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, definido en el artículo 4 de la Ley de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo regulada en el Título III del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento del menor de los siguientes importes:

a) El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.

b) El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el período impositivo hasta alcanzar a plantilla de 50 trabajadores, y siempre que, en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

3. Las deducciones previstas en los apartados anteriores se aplicarán en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato y estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio. El incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados en este artículo determinará la pérdida de la deducción, que se regularizará en la forma establecida en el artículo 125.3 de esta Ley.

No obstante, no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el período de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

El trabajador contratado que diera derecho a una de las deducciones previstas en este artículo no se computará a efectos del incremento de plantilla establecido en el artículo 102 de esta Ley.

4. En el supuesto de contratos a tiempo parcial, las deducciones previstas en este artículo se aplicarán de manera proporcional a la jornada de trabajo pactada en el contrato.

#### **Artículo 38. Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.**

1. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

2. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de 12.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

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 artículo 102 de esta Ley.

#### **Artículo 39. 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 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 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, 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 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

2. No obstante, en el caso de entidades a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen previsto en el apartado 1 o en el apartado 6 del artículo 29 de esta Ley, las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 35 de esta Ley, podrán, opcionalmente, quedar excluidas del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse con un descuento del 20 por ciento de su importe, en los términos establecidos en este apartado. En el caso de insuficiencia de cuota, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto, una vez finalizado el plazo a que se refiere la letra a) siguiente. Este abono se registrará por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

El importe de la deducción aplicada o abonada, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, en el caso de las actividades de innovación tecnológica no podrá superar conjuntamente el importe de 1 millón de euros anuales. Asimismo, el importe de la deducción aplicada o abonada por las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, no podrá superar conjuntamente, y por todos los conceptos, los 3 millones de euros anuales. Ambos límites se aplicarán a todo el grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo 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.

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.
- Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o inmovilizado intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o la solicitud de abono.
- Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley.

Adicionalmente, en el supuesto de que los gastos de investigación y desarrollo del período impositivo superen el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del mismo, la deducción prevista en el apartado 1 del artículo 35 de esta Ley generada en dicho período impositivo podrá quedar excluida del límite establecido en el último párrafo del apartado anterior, y aplicarse o abonarse con un descuento del 20 por ciento de su importe en la primera declaración que se presente transcurrido el plazo

a que se refiere la letra a) anterior, hasta un importe adicional de 2 millones de euros.

El incumplimiento de cualquiera de estos requisitos conllevará la regularización de las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas, en la forma establecida en el artículo 125.3 de esta Ley.

3. En el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de esta Ley, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto. Este abono se registrará por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley General Tributaria y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

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

5. Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas en los artículos anteriores deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años, o 3 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.

6. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones previstas en este Capítulo aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil. (3)

## Capítulo V

### Pago fraccionado

#### Artículo 40. El pago fraccionado.

1. En los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los contribuyentes 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.

No deberán efectuar el referido pago fraccionado ni estarán obligadas a presentar la correspondiente declaración las entidades a las que se refieren los apartados 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley.

(3) Redacción dada por la disposición final 6.5 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

2. La base para calcular el pago fraccionado será la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales a que hace referencia el apartado anterior, minorado en las deducciones y bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, 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.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje del 18 por ciento.

3. Los pagos fraccionados también podrán realizarse, a opción del contribuyente, sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta Ley.

Los contribuyentes 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 2 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 2 meses.

El contribuyente 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.

No obstante, estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere este apartado los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III del presente título, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

4. Los porcentajes previstos en los dos apartados anteriores podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

5. El pago fraccionado tendrá la consideración de deuda tributaria.

## Capítulo VI

### Deducción de los pagos a cuenta

#### Artículo 41. 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 bonificaciones y las deducciones que resulten de aplicación al contribuyente por este Impuesto, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

## Título VII

### Regímenes tributarios especiales

## Capítulo I

### Definición y reglas de aplicación de los regímenes tributarios especiales

#### Artículo 42. Definición y reglas de aplicación.

- Son regímenes tributarios especiales los regulados en este título, sea por razón de la naturaleza de los contribuyentes afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.
- Las normas contenidas en este título se aplicarán, con carácter preferente, respecto de las previstas en el resto de títulos de esta Ley, que tendrán carácter supletorio.

## Capítulo II

### Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas

#### Artículo 43. 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:

- Estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de esta Ley, a excepción del pago de la deuda tributaria por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad aplique la modalidad de pagos fraccionados regulada en el apartado 3 del artículo 40 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 41 de esta Ley en relación con esa misma parte.

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo:

1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

2.º La reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3.º Las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley, o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases imponibles negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

4.º Las bases de las deducciones y de las 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 corresponda por aplicación de las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

5.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.

La reserva de nivelación de bases imponibles a que se refiere el artículo 105 de esta Ley se adicionará, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico.

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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, 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 períodos 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.

4. 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.

Igualmente, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios. No obstante, cuando así lo establezcan los criterios contables, el valor de adquisición se minorará en el importe de los gastos financieros, las bases imponibles negativas, la reserva de capitalización, y las deducciones y bonificaciones, que hayan sido imputadas a los socios en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión, hasta que se anule el referido valor, integrándose en la base imponible igualmente el correspondiente ingreso financiero.

5. Este régimen fiscal no será aplicable en aquellos períodos 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 44. 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) Estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de esta Ley, a excepción del pago de la deuda tributaria.

Estas entidades no efectuarán los pagos fraccionados a los que se refiere el artículo 40 de esta Ley, ni tampoco procederá para ellas la devolución que recoge el artículo 41 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 establecidas en esta Ley.

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 esta Ley 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, 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 45. 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 y Administraciones Públicas, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

En el caso de participaciones en uniones temporales de empresas, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

2. Las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, así como 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 por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

3. Lo previsto en el presente artículo no será aplicable en aquellos períodos impositivos en los que el contribuyente realice actividades distintas a aquéllas en que debe consistir su objeto social.

#### **Artículo 46. 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 los estatutos de la entidad.

2. La imputación se efectuará:

a) Cuando los socios o empresas miembros sean entidades sometidas a este régimen, en la fecha de finalización del período impositivo 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 finalización del período impositivo 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 47. 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 las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro 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 a las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo, relativas a los siguientes conceptos:

1.º Resultado contable.

2.º Gastos financieros netos no deducidos por la entidad.

3.º Reserva de capitalización no aplicada por la entidad.

4.º Base imponible, minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación.

5.º Base de las deducciones para evitar la doble imposición internacional y, en su caso, porcentaje de participación en la entidad de la que procede la renta.

6.º Base de las bonificaciones.

7.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.

8.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 entidad no le hubiese sido aplicable el régimen especial.

2. Las agrupaciones de interés económico deberán notificar a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes o la cualidad de socio o empresa miembro las cantidades totales a imputar y la imputación individual realizada con los conceptos previstos en la letra 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 43 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 residen-

tes 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 las letras 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 la letra 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 la letra 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.

## Capítulo III

### Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda

#### Artículo 48. 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 b) 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 8.

b) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos 3 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.

c) 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.

d) 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 b) anterior, o, alternativamente que al menos el 55 por ciento del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas que tengan derecho a la aplicación de la bonificación a que se refiere el artículo 49.1 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, 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 101 de esta Ley, les sean de aplicación los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión previstos en el Capítulo XI de este Título VII, podrán optar entre aplicar dichos incentivos o aplicar el régimen regulado en este capítulo.

#### Artículo 49. 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.

La bonificación prevista en este apartado resultará incompatible, en relación con las rentas bonificadas, con la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley.

2. La renta que se bonifica derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles 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 XII 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. En el caso de 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, la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley se aplicará sobre 50 por ciento de su importe. No serán objeto de eliminación dichos dividendos o participaciones en 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.

En el caso de rentas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital de entidades que hayan aplicado este régimen fiscal, se aplicarán las reglas generales de este Impuesto. No obstante, en caso de que proceda la aplicación del artículo 21 de esta Ley, la parte de la renta que se corresponda con reservas procedentes de beneficios no distribuidos bonificados, tendrá derecho a la exención prevista en el mismo sobre el 50 por ciento de dichas reservas. 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 50. Entidades de capital-riesgo y sus socios.

1. Las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, estarán exentas en el 99 por ciento de las rentas positivas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las entidades de capital-riesgo a que se refiere el artículo 3 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, 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 aplicará 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 la letra a) del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 22/2014 que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, la aplicación de la exención quedará condicionada a que, al menos, los inmuebles que representen el 85 por ciento 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 22/2014.

En el caso de que la entidad participada acceda a la cotización en un mercado de valores regulado, 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 3 años, contados desde la fecha en que se hubiera producido la admisión a cotización de esta última. **(4)**

2. Las entidades de capital-riesgo, reguladas en la Ley 22/2014, podrán aplicar la exención prevista en el artículo 21.1 de esta Ley a los dividendos y 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. **(5)**

3. Los dividendos o participaciones en beneficios percibidos por los socios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la exención prevista en el artículo 21.1 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 contribuyente de este Impuesto o 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 exención prevista en el artículo 21.3 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 contribuyente de este Impuesto o 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 este artículo no será de aplicación en relación con aquella renta que se obtenga a través de un país o territorio calificado como paraíso fiscal o cuando el adquirente resida en dicho país o territorio.

**(4)** Redacción dada por la disposición final 6.6 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

**(5)** Redacción dada por la disposición final 6.6 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

6. No será aplicable la exención prevista en el apartado 1 de este artículo en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, cuando:

- a) El adquirente resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.
- b) La persona o entidad adquirente esté vinculada con la entidad de capital-riesgo, salvo que sea otra entidad de capital-riesgo, en cuyo caso, esta última se subrogará en el valor y la fecha de adquisición de la entidad transmitente.
- c) Los valores transmitidos hubiesen sido adquiridos a una persona o entidad vinculada con la entidad de capital-riesgo.

#### **Artículo 51. Socios de las sociedades de desarrollo industrial regional.**

Los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las sociedades participadas por 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 la exención prevista en el artículo 21.1 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 52. Tributación de las Instituciones de Inversión Colectiva.**

1. Las Instituciones de Inversión Colectiva reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva con excepción de las sometidas al tipo general de gravamen, no tendrán derecho a la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley ni a las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31 y 32 de esta Ley.
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 53. Tributación de los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva.**

1. Los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva a que se refiere el artículo anterior, que tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por esas Instituciones, así como las rentas derivadas de la transmisión de acciones o participaciones o del reembolso de estas, sin que les resulte posible aplicar la exención prevista en el artículo 21 de esta Ley, ni las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31 y 32 de esta Ley.
2. El régimen previsto en este artículo será de aplicación a los socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva, reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre

determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 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 54. Tributación de los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales.**

1. Los contribuyentes 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.

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.

## **Capítulo VI**

### **Régimen de consolidación fiscal**

#### **Artículo 55. 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 correspondiera a cada entidad en caso de no ser de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

#### **Artículo 56. Contribuyente.**

1. El grupo fiscal tendrá la consideración de contribuyente.
2. La entidad representante del grupo fiscal estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal. Tendrá la consideración de entidad representante del grupo fiscal la entidad dominante cuando sea residente en territorio español, o aquella entidad del grupo fiscal que este designe cuando no exista ninguna entidad residente en territorio español que cumpla los requisitos para tener la condición de dominante.
3. Las entidades que integren el grupo fiscal estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se deriven del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria.
4. Las actuaciones administrativas de comprobación o investigación realizadas frente a cualquier entidad del grupo fiscal, con el conocimiento formal de la entidad representante del mismo, interrumpirán el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo fiscal.

**Artículo 57. Responsabilidades tributarias derivadas de la aplicación del régimen de consolidación fiscal.**

Las entidades del grupo fiscal responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria, excluidas las sanciones.

**Artículo 58. Definición del grupo fiscal. Entidad dominante. Entidades dependientes.**

1. Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en este artículo y tengan la forma de sociedad anónima, de responsabilidad limitada y comanditaria por acciones, así como las fundaciones bancarias a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

Cuando una entidad no residente en territorio español ni residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, con personalidad jurídica y sujeta y no exenta a un Impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español tenga la consideración de entidad dominante respecto de dos o más entidades dependientes, el grupo fiscal estará constituido por todas las entidades dependientes que cumplan los requisitos señalados en el apartado 3 de este artículo.

A los solos efectos de aplicar el régimen de consolidación fiscal, los establecimientos permanentes de entidades no residentes se considerarán entidades residentes participadas al 100 por ciento del capital y derechos de voto por aquellas entidades no residentes.

2. Se entenderá por entidad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:

a) Tener personalidad jurídica y estar sujeta y no exenta al Impuesto sobre Sociedades o a un Impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español, siempre que no sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes situados en territorio español que no residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal podrán ser considerados entidades dominantes respecto de las entidades cuyas participaciones estén afectas al mismo.

b) Que tenga una participación, directa o indirecta, al menos, del 75 por ciento del capital social y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades que tengan la consideración de dependientes el primer día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.

El porcentaje anterior será de, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado. Este último porcentaje también será aplicable cuando se tengan participaciones indirectas en otras entidades siempre que se alcance dicho porcentaje a través de entidades participadas cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado.

c) Que dicha participación y los referidos derechos de voto se mantengan durante todo el período impositivo.

El requisito de mantenimiento de la participación y de los derechos de voto durante todo el período impositivo no será exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada.

d) Que no sea dependiente, directa o indirectamente, de ninguna otra 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, de uniones temporales de empresas o regímenes análogos a ambos.

f) Que, tratándose de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, dichas entidades no sean dependientes, directa o indirectamente, de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como dominante y no residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

3. Se entenderá por entidad dependiente aquella que sea residente en territorio español sobre la que la entidad dominante posea una participación que reúna los requisitos contenidos en las letras b) y c) del apartado anterior, así como los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español respecto de las cuales una entidad cumpla los requisitos establecidos en el apartado anterior.

También tendrán esta misma consideración las entidades de crédito integradas en un sistema institucional de protección a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, siempre que la entidad central del sistema forme parte del grupo fiscal y sea del 100 por ciento la puesta en común de los resultados de las entidades integrantes del sistema y que el compromiso mutuo de solvencia y liquidez entre dichas entidades alcance el 100 por ciento de los recursos propios computables de cada una de ellas. Se considerarán también entidades dependientes las fundaciones bancarias a que se refiere el artículo 43.1 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorro y fundaciones bancarias, siempre que no tengan la condición de entidad dominante del grupo fiscal, así como cualquier entidad íntegramente participada por aquellas a través de las cuales se ostente la participación en la entidad de crédito.

4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no sean residentes en territorio español.

b) Que estén exentas de este Impuesto.

c) Que al cierre del período impositivo haya sido declarada en situación de concurso y durante los períodos impositivos en que surta efectos esa declaración.

d) Que al cierre del período impositivo se encuentre en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, de acuerdo con sus cuentas anuales, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

e) Las entidades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente al de la entidad representante del grupo fiscal, salvo el supuesto previsto en el apartado siguiente.

f) Las entidades dependientes cuyo ejercicio social, determinado por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la entidad representante.

5. No obstante lo dispuesto en la letra e) del apartado anterior, en el supuesto de que se cumplan el resto de requisitos señalados en este artículo para la configuración de un grupo fiscal en el que se integre, al menos, una entidad de crédito, sea como entidad dominante o como entidad dependiente, con otras enti-

dades sujetas al tipo general de gravamen, se podrá optar por la inclusión de las referidas entidades de crédito dentro del grupo fiscal, con aplicación al citado grupo del régimen previsto en este capítulo. La inclusión requerirá la adopción del correspondiente acuerdo por parte de la entidad de crédito y, en su caso, por parte de la entidad dominante del grupo fiscal y será comunicada a la Administración tributaria en los términos previstos en el artículo 61 de esta Ley.

6. El grupo fiscal se extinguirá cuando la entidad dominante pierda dicho carácter. No obstante, no se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante pierda tal condición y sea no residente en territorio español, siempre que se cumplan las condiciones para que todas las entidades dependientes sigan constituyendo un grupo de consolidación fiscal, salvo que se incorporen a otro grupo fiscal.

7. En el supuesto de que una fundación bancaria pierda la condición de entidad dominante de un grupo fiscal en un período impositivo, la entidad de crédito se subrogará en dicha condición desde el inicio del mismo, sin que se produzcan los efectos de la extinción del grupo fiscal a que se refiere el artículo 74 de esta Ley, salvo para aquellas entidades que dejen de formar parte del grupo por no tener la condición de dependientes en los términos señalados en el apartado 3 de este artículo.

8. Las sociedades para la gestión de activos, constituidas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, se incluirán en el mismo grupo fiscal de las entidades de crédito, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en las letras b) y c) del apartado 2 de este artículo.

#### **Artículo 59. Inclusión o exclusión de entidades en el grupo fiscal.**

1. Las entidades sobre las que se adquiera una participación, directa o indirecta, como la definida en la letra b) del apartado 2 del artículo anterior, y se cumplan el resto de requisitos señalados en dicho apartado, se integrarán obligatoriamente en el grupo fiscal con efecto del período impositivo siguiente.

En el caso de entidades de nueva constitución la integración se producirá desde ese momento, siempre que se cumplan los restantes requisitos necesarios para formar parte del grupo fiscal.

2. Las entidades dependientes que pierdan tal condición quedarán excluidas del grupo fiscal con efecto del propio período impositivo en que se produzca tal circunstancia.

#### **Artículo 60. Determinación del dominio y de los derechos de voto en las participaciones indirectas.**

1. Cuando una entidad participe en otra, y esta segunda en una tercera, y así sucesivamente, para calcular la participación indirecta de la primera sobre las demás entidades, 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 o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas.

2. Si en un grupo fiscal coexisten relaciones de participación, directa e indirecta, para calcular la participación total de una entidad en otra, directa e indirectamente controlada por la primera, se sumarán los porcentajes de participación directa e indirecta. Para que la entidad participada deba integrarse en el grupo fiscal

de sociedades, dicha suma deberá ser, al menos, el 75 por ciento o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

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 o, al menos, el 70 por ciento del capital social, si se trata bien de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por estas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

4. Para determinar los derechos de voto, se aplicará lo establecido en el artículo 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

#### **Artículo 61. Aplicación del régimen de consolidación fiscal.**

1. El régimen de consolidación fiscal se aplicará cuando así lo acuerden todas y cada una de las entidades que deban integrar el grupo fiscal.

2. Los acuerdos a los que se refiere el apartado anterior deberán adoptarse por el Consejo de Administración u órgano equivalente, en cualquier fecha del período impositivo inmediato anterior al que sea de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

3. Las entidades 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 entidades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria grave de la entidad representante. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20.000 euros por el primer período impositivo en que se haya aplicado el régimen sin cumplir este requisito y de 50.000 euros por el segundo y siguientes, y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las entidades afectadas.

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 períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 58 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 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación.

6. La entidad representante del grupo fiscal comunicará los acuerdos mencionados en el apartado 1 de este artículo a la Administración tributaria con anterioridad al inicio del período impositivo en que sea de aplicación este régimen.

En el supuesto de un grupo fiscal constituido en los términos establecidos en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 58 de esta Ley, la entidad representante comunicará, en los mismos términos previstos en el párrafo anterior, el acuerdo adoptado por la entidad dominante no residente en territorio español, por el que se designe a la entidad representante del grupo fiscal. La falta de comunicación de este acuerdo tendrá los efectos establecidos en el apartado 4 de este artículo.

Asimismo, cuando se produzcan variaciones en la composición del grupo fiscal, la entidad representante lo comunicará a la Administración tributaria, identificando las entidades que se han integrado en él y las que han sido excluidas. Dicha comunicación se realizará en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición.

#### **Artículo 47. 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 entidad representante o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes cuando la entidad representante se halle adscrita a ellas.

La comunicación contendrá los siguientes datos:

a) Identificación de las entidades que integran el grupo fiscal.

En el caso de que la entidad dominante sea no residente en territorio español se exigirá, adicionalmente, la identificación de esta.

En el caso de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, se exigirá, adicionalmente, la identificación de la entidad no residente en territorio español a la que pertenecen aquellos.

b) Copia de los acuerdos por los que las entidades del grupo han optado por el régimen de consolidación fiscal y, en el caso de que la entidad dominante sea no residente en territorio español, documento en el que se designe a la entidad representante.

c) Relación del porcentaje de participación directo o indirecto mantenido por la entidad dominante respecto de todas y cada una de las entidades que integran el grupo fiscal, porcentaje de derechos de voto poseídos sobre las mismas y la fecha de adquisición de las respectivas participaciones.

La entidad representante manifestará que se cumplen todos los requisitos establecidos en el artículo 58 de la Ley del Impuesto.

2. Los órganos administrativos referidos en el apartado anterior comunicarán a la entidad representante el número del grupo fiscal otorgado.

3. Será competente para la comprobación e investigación de las entidades integradas en los grupos que tributen en el régimen de consolidación fiscal el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.

#### **Artículo 62. Determinación de la base imponible del grupo fiscal.**

1. La base imponible del grupo fiscal se determinará sumando:

a) Las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.

b) Las eliminaciones.

c) Las incorporaciones de las eliminaciones practicadas en períodos impositivos anteriores, cuando corresponda de acuerdo con el artículo 65 de esta Ley.

d) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley, que se referirá al grupo fiscal. No obstante, la dotación de la reserva se realizará por cualquiera de las entidades del grupo.

e) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley, referidas al grupo fiscal, con el límite del 70 por ciento del importe positivo de la agregación de los conceptos señalados en las letras anteriores.

f) La compensación de las bases imponibles negativas del grupo fiscal, cuando el importe de la suma de los párrafos anteriores resultase positiva, así como de las bases imponibles negativas referidas en la letra e) del artículo 67 de esta Ley.

Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación prevista en el artículo 105 de esta Ley minorarán o incrementarán, según proceda, la base imponible del grupo fiscal. La dotación de la citada reserva la podrá realizar cualquier entidad del grupo fiscal.

2. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

#### **Artículo 63. Reglas especiales aplicables en la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal.**

Las bases imponibles individuales correspondientes a las entidades integrantes del grupo fiscal, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo anterior, se determinarán de acuerdo con las reglas generales previstas en esta Ley, con las siguientes especialidades:

a) El límite establecido en el artículo 16 de esta Ley en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirá al grupo fiscal. Este límite no resultará de aplicación en los supuestos de extinción de la entidad, salvo que la extinción se realice dentro del grupo fiscal y la entidad extinguida tuviera gastos financieros pendientes de deducir en el momento de su integración en el mismo.

No obstante, en el caso de entidades de crédito o aseguradoras que tributen en el régimen de consolidación fiscal conjuntamente con otras entidades que no tengan esta consideración, el límite establecido en el artículo 16 de esta Ley se calculará teniendo en cuenta el beneficio operativo y los gastos financieros netos de estas últimas entidades, así como las eliminaciones e incorporaciones que correspondan en relación con todo el grupo.

- b) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de capitalización a que se refiere el artículo 25 de esta Ley.
- c) No se incluirán en las bases imponibles individuales las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley.
- d) No se incluirá en las bases imponibles individuales la compensación de bases imponibles negativas que hubieran correspondido a la entidad en régimen individual.
- e) No se incluirá en las bases imponibles individuales la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de esta Ley.

#### **Artículo 64. Eliminaciones.**

Las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta Ley.

#### **Artículo 65. Incorporaciones.**

1. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

2. Se incorporarán los ingresos, gastos o resultados relativos a la reducción prevista en el artículo 23 de esta Ley en la base imponible del grupo fiscal en el período impositivo en que aquellos se entiendan realizados frente a terceros y, en ese caso, la cesión de los referidos activos estará sometida a las obligaciones de documentación a que se refiere el apartado 3 del artículo 18 de esta Ley.

#### **Artículo 66. Compensación de bases imponibles negativas.**

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 26 de esta Ley.

#### **Artículo 67. Reglas especiales de incorporación de entidades en el grupo fiscal.**

En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, en la determinación de la base imponible del grupo fiscal resultarán de aplicación las siguientes reglas:

a) Los gastos financieros netos pendientes de deducir en el momento de su integración en el grupo fiscal a que se refiere el artículo 16 de esta Ley se deducirán con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Asimismo, la diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley generada por una entidad con anterioridad a su integración en el grupo fiscal será aplicable en relación con los gastos financieros generados por la propia entidad.

b) A los efectos de lo previsto en el artículo 16 de esta Ley, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que se incorporen a un grupo de consolidación fiscal se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la entidad o grupo fiscal adquirente, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a la entidad adquirida o cualquier otra que se incorpore al grupo fiscal en los períodos impositivos que se inicien en los 4 años posteriores a dicha adquisición. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en esta letra serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en la misma y en el apartado 1 del artículo 16 de esta Ley.

El límite previsto en esta letra no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

c) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley pendientes de aplicar, se aplicarán en la base imponible del grupo fiscal, con el límite del 10 por ciento de la base imponible positiva individual de la propia entidad previa a su aplicación, a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

d) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible, se integrarán en la base imponible del grupo fiscal, con el límite del 70 por ciento de la base imponible positiva individual de la propia entidad previa a la integración de las dotaciones de la referida naturaleza y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

e) Las bases imponibles negativas de cualquier entidad 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 del 70 por ciento de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

f) Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley pendiente de adicionar en el momento de su integración en el grupo fiscal se adicionarán a la base imponible de este.

#### **Artículo 68. Periodo impositivo.**

1. El período impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la entidad representante del mismo.
2. Cuando alguna de las entidades 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 69. Tipo de gravamen del grupo fiscal.**

El tipo de gravamen del grupo fiscal será el correspondiente a la entidad representante del mismo.

No obstante, en el caso de un grupo de consolidación fiscal en el que se integre, al menos, una entidad de crédito, en los términos establecidos en el apartado 5 del artículo 58 de esta Ley, el tipo de gravamen será del 30 por ciento.

#### **Artículo 70. Cuota íntegra del grupo fiscal.**

Se entenderá por cuota íntegra del grupo fiscal la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen que corresponda, de acuerdo con el artículo anterior, a la base imponible del grupo fiscal.

En el supuesto de un grupo fiscal que aplique lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley, la cuota íntegra vendrá determinada por el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible minorada o incrementada, según corresponda, por las cantidades derivadas del citado artículo 105.

#### **Artículo 71. 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, así como cualquier otra deducción que pudiera resultar de aplicación.

Los requisitos establecidos para la aplicación de las mencionadas deducciones y bonificaciones se referirán al grupo fiscal.

2. Las deducciones de cualquier entidad pendientes 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 entidad en el régimen individual de tributación, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

#### **Artículo 72. Obligaciones de información.**

1. La entidad representante del grupo fiscal 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 entidades que integran el grupo fiscal.

2. Los estados consolidados se referirán a la misma fecha de cierre y período que las cuentas anuales de la entidad representante del grupo fiscal, debiendo el resto de entidades que forman parte del grupo fiscal cerrar su ejercicio social en la fecha en que lo haga aquella entidad.

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 73. 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 entidades integrantes del grupo fiscal de alguna de las circunstancias que de acuerdo con lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, 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 entidades integrantes del grupo fiscal tributar por el régimen individual en dicho período.

#### **Artículo 74. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal o de la extinción del grupo fiscal.**

1. En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, se procederá de la forma siguiente:

- a) Las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que forman parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

- b) Las entidades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán:

- 1.º Los gastos financieros netos pendientes de deducir del grupo fiscal, a que se refiere el artículo 16 de esta Ley, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

- 2.º La diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

- 3.º Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley, en la medida en que hubieran contribuido a su generación.

- 4.º Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible, en la proporción que hubiesen contribuido a su formación.

- 5.º El derecho a la compensación de las bases imposables negativas del grupo fiscal pendientes de compensar, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

La compensación se realizará con las bases imposables positivas que se determinen en régimen individual de tributación en los períodos impositivos siguientes.

6.º Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley pendientes de adicionar a la base imponible, en la proporción que hubiese contribuido a su formación.

7.º El derecho a la aplicación de las deducciones en la cuota del grupo fiscal pendientes de aplicar, en la proporción en que hayan contribuido a su formación.

La aplicación 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.

8.º El derecho a la deducción de los pagos fraccionados que hubiese realizado el grupo fiscal, en la proporción en que hubiesen contribuido a ellos.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación cuando alguna o algunas de las entidades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a este.

3. No obstante, cuando la entidad dominante de un grupo fiscal adquiera la condición de dependiente, o sea absorbida por alguna entidad a través de una operación de fusión acogida al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de esta Ley, que determine en ambos casos que todas las entidades incluidas en un grupo fiscal se integren en otro grupo fiscal, se aplicarán las siguientes reglas:

a) No se integrarán en la base imponible las eliminaciones pendientes de incorporación en relación con las entidades que pasan a formar parte de otro grupo fiscal. Estas incorporaciones se realizarán en la base imponible de este grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley.

b) Los gastos financieros netos pendientes de deducir que, de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 de este artículo, asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se deducirán con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo de todas ellas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

Asimismo, la diferencia establecida en el apartado 2 del artículo 16 de esta Ley que asuman dichas entidades será aplicable en relación con los gastos financieros generados por dichas entidades conjuntamente.

c) Las cantidades correspondientes a la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley pendientes de aplicar que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se aplicarán en la base imponible de este, con el límite de la suma de las bases imponibles positivas de las referidas entidades previa a su aplicación, a la integración de las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que corresponda realizar, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

d) Las dotaciones a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley pendientes de integrar en la base imponible que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, se integrarán en la base imponible de este, con el límite de la suma de las bases imponibles positivas de las referidas entidades previa a la integración de las dotaciones de la referida naturaleza y a la compensación de bases imponibles negativas, teniendo

en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que corresponda realizar, de acuerdo con lo previsto en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

e) Las bases imponibles negativas pendientes de compensación que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, podrán ser compensadas por este con el límite de la suma de las bases imponibles de las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo establecido en los artículos 64 y 65 de esta Ley.

f) Las cantidades correspondientes a la reserva de nivelación prevista en el artículo 105 de esta Ley pendientes de adicionar, se adicionarán de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo, a la base imponible del grupo fiscal.

g) Las deducciones pendientes de aplicación que asuman las entidades que se incorporan al nuevo grupo fiscal podrán deducirse en la cuota íntegra de este con el límite de la suma de las cuotas íntegras de las entidades que se incorporan al mismo.

#### **Artículo 75. Declaración y autoliquidación del grupo fiscal.**

1. La entidad representante del grupo fiscal 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 y Administraciones Públicas. La entidad representante del grupo fiscal 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 entidad representante del mismo.

### **Capítulo VII**

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 76. 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.

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, manteniendo en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y 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, y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio, al menos, participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse 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 entidad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspanan.

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 permite 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 contribuyentes 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 77. 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 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.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

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 miembros de la Unión Europea, a favor de entidades que residan en ellos, revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, 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 SE o una SCE de un Estado miembro a otro, y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B de su anexo I.

c) 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.

d) 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 solo 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 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.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración Tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

e) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español de participaciones en entidades residentes en territorio español, en favor de entidades residentes en su mismo país o territorio, o en favor de entidades residentes en la Unión Europea siempre que, en este último caso, tanto la entidad transmitente como la adquirente revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE, y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B de su anexo I.

No se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones referidas en las letras a), c) y d) 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, 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 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 78. 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 fiscales que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

2. En el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el apartado 2 del artículo anterior, los bienes y derechos adquiridos se valorarán de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 17 de esta Ley. En este caso, la fecha de adquisición de dichos bienes y derechos será la fecha en que la adquisición tenga eficacia mercantil.

3. En aquellos casos en que no sea de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se tomará el valor que proceda de acuerdo con el artículo 17 de esta Ley.

#### **Artículo 79. 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 o de elementos patrimoniales se valorarán, a efectos fiscales, por el mismo valor fiscal que tenían la rama de actividad o los elementos patrimoniales aportados.

No obstante, en el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el apartado 2 del artículo 77 de esta Ley, las acciones o participaciones recibidas se valorarán de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 17 de esta Ley.

#### **Artículo 80. Régimen fiscal del canje de valores.**

1. No se integrarán 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 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 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, 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 2009/133/CE.

2. Los valores recibidos por la entidad que realiza el canje de valores se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal que tenían en el patrimonio de los socios que efectúan la aportación, según las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniéndose, igualmente, la fecha de adquisición de los socios aportantes.

No obstante, en aquellos casos en que las rentas generadas en los socios no estuviesen sujetas a tributación en territorio español, se tomará el valor de mercado. En este caso, la fecha de adquisición de las acciones será la correspondiente a la fecha de realización de la operación de canje de valores.

3. Los valores recibidos por los socios se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, 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. 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 último período impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiere de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

5. El régimen previsto en este artículo no resultará de aplicación en relación con aquellas operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos.

#### **Artículo 81. Tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión.**

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 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, 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 y escisión, se valoran, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, 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. 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 último período impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior,

salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en el apartado 3 de la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiriese de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

4. Se integrarán 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 las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidas a través de ellos.

#### **Artículo 82. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.**

1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital o en los fondos propios de la entidad transmitente en, al menos un 5 por ciento, no se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Tampoco se producirá dicha integración con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea, al menos, de un 5 por ciento del capital o de los fondos propios.

2. Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente en un porcentaje inferior al 5 por ciento, se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Dicha integración se producirá, igualmente, con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea inferior al 5 por ciento del capital o de los fondos propios.

#### **Artículo 83. Limitación en la deducción de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.**

A los efectos de lo previsto en el artículo 16 de esta Ley, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por ciento del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión aplique este régimen fiscal especial. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1 del referido artículo 16.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en períodos impositivos siguientes con el límite previsto en este artículo y en el apartado 1 del artículo 16 de esta Ley.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por ciento del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por ciento del precio de adquisición.

#### **Artículo 84. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias.**

1. Cuando las operaciones mencionadas en el artículo 76 u 87 de esta Ley determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias de la entidad transmitente.

Cuando la sucesión no sea a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias que se refieran a los bienes y derechos transmitidos.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar aplicando los beneficios fiscales o consolidar los aplicados por la entidad transmitente.

2. Se transmitirán a la entidad adquirente las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

- a) La extinción de la entidad transmitente.
- b) La transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente. En este caso, se transmitirán las bases imponibles negativas pendientes de compensación generadas por la rama de actividad transmitida.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la transmitente o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, 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 o a las parti-

cipaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor fiscal.

3. Las subrogaciones comprenderán exclusivamente los derechos y obligaciones nacidos al amparo de las leyes españolas.

#### **Artículo 85. Pérdidas de los establecimientos permanentes.**

Las rentas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente aplicarán el régimen establecido en el artículo 22 de esta Ley.

No obstante, si no se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 22 de esta Ley, el importe de la renta positiva que supere las rentas negativas netas obtenidas por el establecimiento permanente se integrará en la base imponible de la entidad transmitente, sin perjuicio de que se pueda deducir de la cuota íntegra el impuesto que, de no ser por las disposiciones de la Directiva 2009/133/CE, del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, 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 esa renta integrada en la base imponible.

#### **Artículo 86. Obligaciones contables.**

1. 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 77.2 de esta Ley en cuyo caso únicamente se cumplimentará la indicada en la letra d):

- a) Período impositivo en el que la entidad transmitente adquirió los bienes transmitidos.
- 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 las correcciones valorativas 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 el apartado 1 del artículo 84 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 y fiscal 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 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los primeros 4 años en que no se incluya la información, y de 5.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes, con el límite del 5 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 87. Aportaciones no dinerarias.**

1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del contribuyente de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a las aportaciones no dinerarias en las que concurren 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 contribuyente aportante de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5 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 o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en territorio español, se tendrán que cumplir además de los requisitos señalados en las letras a) y b), los siguientes:

1.º Que a la entidad de cuyo capital social sean representativos 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.

2.º Que representen una participación de, al menos, un 5 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 la letra c) por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, dichos elementos estén afectos a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio o legislación equivalente.

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 y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio o legislación equivalente.

#### **Artículo 88. Normas para evitar la doble imposición.**

1. A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 79, 80.2 y 87 de esta Ley, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble imposición de dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en 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 establecidas 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 79, 80.2 y 87 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 89. Aplicación del régimen fiscal.**

1. Se entenderá que las operaciones reguladas en este capítulo aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el párrafo siguiente.

La realización de las operaciones a que se refieren los artículos 76 y 87 de esta Ley deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria, por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se realizará por la entidad transmitente. Esta comunicación deberá indicar el tipo de operación que se realiza y si se opta por no aplicar el régimen fiscal especial previsto en este capítulo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación señalada en el párrafo anterior deberá ser presentada por los socios, que deberán indicar que la operación se ha acogido a un régimen fiscal similar al establecido en este capítulo.

Dicha comunicación se presentará en la forma y plazos que se determine reglamentariamente. La falta de presentación en plazo de esta comunicación constituye infracción tributaria grave. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada operación respecto de la que hubiese de suministrarse información.

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.

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

#### **Artículo 48. Comunicación del régimen especial.**

1. La realización de las operaciones reguladas en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria.

La comunicación será efectuada por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se efectuará por la entidad transmitente.

No obstante, tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación deberá ser efectuada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación la realizará la entidad transmitente.

2. La comunicación 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 o documento equivalente que corresponda a la operación.

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.

No obstante, tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación se realizará en el plazo previsto para la presentación de las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo previsto en el primer párrafo de este apartado.

3. 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 contribuyentes adscritos a las mismas.

#### **Artículo 49. Contenido de la comunicación.**

La comunicación deberá contener:

- a) Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
- b) Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.
- c) En el caso de que las operaciones se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones,

también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.

d) Indicación, en su caso, de la no aplicación del régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto.

## Capítulo VIII

### Régimen fiscal de la minería

#### Artículo 90. 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 uno, del artículo tercero 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, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos, 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 91. 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 contribuyentes que realicen, al amparo de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, al aprovechamiento de uno o varios de los siguientes recursos:

a) Los comprendidos en la Sección C) del apartado uno del artículo tercero 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, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos.

b) Los obtenidos a partir de yacimientos de origen no natural pertenecientes a la Sección B) del apartado uno 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 Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, 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 92. 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 las letras a), b) y d) de este artículo, así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la Sección C), apartado uno del artículo tercero 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, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos, 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 contribuyente deberá realizar la liquidación a que se refiere el artículo 94.1 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 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras.

### Artículo 93. 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 contribuyente 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 94. 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 IX

### Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos

#### Artículo 95. 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 96. 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 4 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. Solo 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 contribuyente 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 contribuyente 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 97. 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 95 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 98. 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 coparticipes, 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 99. Amortización de inversiones intangibles y gastos de investigación. Compensación de bases imponibles negativas.**

1. 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 de la letra d) del apartado 1 del artículo 12 de esta Ley.

3. Las entidades a que se refiere el artículo 95 de esta Ley compensarán las bases imponibles negativas mediante el procedimiento de reducir las bases imponibles de los ejercicios siguientes en un importe máximo anual del 50 por ciento de cada una de aquéllas.

Este procedimiento de compensación de bases imponibles negativas sustituye al establecido en el artículo 26 de esta Ley.

## Capítulo X

### Transparencia fiscal internacional

### **Artículo 100. Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes.**

1. Los contribuyentes imputarán en su base imponible las rentas positivas a que se refieren los apartados 2 o 3 de este artículo cuando se cumplan las circunstancias siguientes:

a) Que por sí solas o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 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.

El importe de la renta positiva a imputar 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 o 3 de este artículo 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. Los contribuyentes imputarán la renta total obtenida por la entidad no residente en territorio español, cuando esta no dis-

ponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente. No obstante, en el caso de dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de participaciones, se atenderá, en todo caso, a lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

Se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en esta Ley y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

Este apartado no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

La aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo de este apartado prevalecerá sobre lo previsto en el apartado siguiente.

3. En el supuesto de no aplicarse lo establecido en el apartado anterior, se imputará únicamente 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 económica, 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, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.

b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 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. No se entenderá incluida en esta letra 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 económicas.

2.º Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

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 la letra g).

La renta positiva derivada de la cesión a terceros de capitales propios se entenderá que proceden de la realización de actividades crediticias y financieras a que se refiere la letra g), cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a 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, y los ingresos del cesionario procedan, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades económicas.

c) Operaciones de capitalización y seguro, que tengan como beneficiaria a la propia entidad.

d) Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 25 de la Ley 35/2006.

e) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.

f) Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

No se incluirá la renta positiva prevista en esta letra cuando más del 50 por ciento de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta Ley.

4. No se imputarán las rentas previstas en las letras b) y e) anteriores, en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no cumpla los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo 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, los requisitos relativos al porcentaje de participación así como la existencia de una dirección y gestión de la participación se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

5. No se imputarán las rentas previstas en el apartado 3 de este artículo cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por ciento de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere la letra g) de dicho apartado, que se imputarán en su totalidad.

6. No se imputarán las rentas a que hace referencia el apartado 3 de este artículo, cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.

7. Estarán obligadas a la imputación prevista en este artículo las entidades residentes en territorio español comprendidas en la letra 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.

8. La imputación 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.

9. El importe de las rentas positivas a imputar 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.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

10. 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 imputación por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

11. 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 imputada en la base imponible.

Se considerarán como impuestos efectivamente satisfechos, los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas, siempre que sobre éstas tenga aquélla el porcentaje de participación establecido en el artículo 32.3 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 imputada 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 imputada 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 imputación.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones de las letras a) y b) de este apartado no podrá exceder de la cuota íntegra que en España corresponda pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

12. Para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

En el caso de entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley, el valor de transmisión a computar será como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a

los valores transmitidos 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 de mercado si éste fuere inferior.

13. Los contribuyentes 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:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.
- Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

14. Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal o en un país o territorio de nula tributación, se presumirá que:

- Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del apartado 1.
- Las rentas de la entidad participada reúnen las características del apartado 3 de este artículo.
- 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.

15. 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.

16. 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 contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de esta Ley, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

## Capítulo XI

### Incentivos fiscales para las entidades de reducida dimensión

#### Artículo 101. 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 10 millones de euros.

No obstante, dichos incentivos no resultarán de aplicación cuando la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

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, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u 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.

4. Los incentivos fiscales establecidos en este capítulo también serán de aplicación en los 3 períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel período impositivo en que la entidad o conjunto de entidades a que se refiere el apartado anterior, alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros, determinada de acuerdo con lo establecido en este artículo, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

Lo establecido en el párrafo anterior será igualmente aplicable cuando dicha cifra de negocios se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación acogida al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

#### **Artículo 102. Libertad de amortización.**

1. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo anterior, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los 24 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 12 meses anteriores, y dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros 24 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.

4. 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.

5. 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.

#### **Artículo 103. Amortización de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible.**

1. Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como los elementos del inmovilizado intangible, afectos en ambos casos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 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.

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.

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 refiere el apartado 3 del artículo 13 de esta Ley, adquiridos en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 de esta Ley, podrán deducirse en un 150 por ciento del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

#### **Artículo 104. Pérdidas por deterioro de los créditos por posibles insolvencias de deudores.**

1. En el período impositivo en el que se cumplan las condiciones del artículo 101 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 13.1 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 101 de esta Ley, no serán deducibles hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro a que se refiere el apartado 1.

#### **Artículo 105. Reserva de nivelación de bases imponibles.**

1. Las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 101 de esta Ley en el período impositivo y apliquen el tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley, podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe.

En todo caso, la minoración no podrá superar el importe de 1 millón de euros. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

2. Las cantidades a que se refiere el apartado anterior se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma.

El importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

3. El contribuyente deberá dotar una reserva por el importe de la minoración a que se refiere el apartado 1 de este artículo, que será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades a que se refiere el apartado anterior.

La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

- Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.
- Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.
- Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

4. La minoración prevista en este artículo se tendrá en cuenta a los efectos de determinar los pagos fraccionados a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley.

5. Las cantidades destinadas a la dotación de la reserva prevista en este artículo no podrán aplicarse, simultáneamente, al cumplimiento de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley ni de la Reserva para Inversiones en Canarias prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

6. El incumplimiento de lo dispuesto en este artículo determinará la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora.

## **Capítulo XII**

### **Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero**

#### **Artículo 106. Contratos de arrendamiento financiero.**

1. Lo previsto en este artículo se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero en los que el arrendador sea una entidad de crédito o un establecimiento financiero de crédito.

2. Los contratos a que se refiere el apartado anterior tendrán una duración mínima de 2 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 período 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 diferencialmente 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 coeficiente 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 contribuyentes a los que se refiere el Capítulo XI del Título VII de esta Ley, 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 arrendatarias podrán optar, a través de una comunicación al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en los términos que reglamentariamente se establezcan, por establecer que el momento temporal a que se refiere el apartado 6 se corresponde con el momento del inicio efectivo de la construcción del activo, atendiendo al cumplimiento simultáneo de los siguientes requisitos:

- Que se trate de activos que tengan la consideración de elementos del inmovilizado material que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, en el que las cuotas del referido contrato se satisfagan de forma significativa antes de la finalización de la construcción del activo.
- Que la construcción de estos activos implique un período mínimo de 12 meses.
- Que se trate de activos que reúnan requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se correspondan con producciones en serie.

En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva del bien por causa no imputable al contribuyente 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 50. Contratos de arrendamiento financiero.**

1. El ejercicio de la opción establecida en el apartado 8 del artículo 106 de la Ley del Impuesto será objeto de comunicación a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. La comunicación de la opción deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo en el que se pretenda que surta efectos.

3. La comunicación contendrá, como mínimo, los siguientes datos:

- Identificación del activo objeto del contrato de arrendamiento financiero.
- Indicación de la fecha de inicio efectivo y fin del período de construcción del activo.
- Determinación de los importes y del momento temporal en que se van a satisfacer las cuotas del contrato de arrendamiento financiero.
- Indicación de que los activos reúnen requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se corresponden con una producción en serie.

## **Capítulo XIII**

### **Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros**

#### **Artículo 107. 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 la consideración de entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

2. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. 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 y Administraciones Públicas la renuncia al régimen.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos de la comunicación y el contenido de la información a suministrar con ella.

#### **Artículo 51. Comunicación de la opción y de la renuncia en el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros.**

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 108. Distribución de beneficios. Transmisión de la participación.**

1. Los beneficios o participaciones en beneficios distribuidos a los socios con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 21 de esta Ley que procedan de entidades no residentes en territorio español o a las rentas exentas a que se refiere el artículo 22 de esta Ley obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente recibirán el siguiente tratamiento:

- Cuando el perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que corresponda de acuerdo con esta Ley.
- Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el beneficio distribuido se considerará renta del ahorro.

c) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio español sin establecimiento permanente, el beneficio distribuido no se entenderá obtenido en territorio español.

La distribución de la prima de emisión tendrá el tratamiento previsto en este apartado 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 un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en territorio español, y cumpla el requisito de participación en la entidad de tenencia de valores extranjeros establecido en el apartado 1 del artículo 21 de esta Ley, podrá aplicar el régimen de exención en los términos previstos en dicho artículo.

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 o con diferencias de valor, imputables en ambos casos a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley o a establecimientos permanentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 22 de esta Ley.

3. La entidad 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 la letra c) del apartado 1 y en la letra b) del apartado 2 de este artículo no se aplicará cuando el perceptor de la renta resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

## Capítulo XIV

### Régimen de entidades parcialmente exentas

#### Artículo 109. Ámbito de aplicación.

El presente régimen se aplicará a las entidades a que se refiere el artículo 9, apartado 3, de esta Ley.

#### Artículo 110. 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 o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas. En particular, estarán exentas las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica.

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 actividades económicas los ingresos de naturaleza tributaria y los proceden-

tes 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 en elementos del inmovilizado 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 3 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 12.1 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 aquel.

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 actividades económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

#### Artículo 111. 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 15 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 actividades económicas 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 la letra a) del apartado 1 del artículo anterior.

## Capítulo XV

### Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común

#### Artículo 112. Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

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:

- Inversiones para la conservación, mejora, protección, acceso y servicios destinados al uso social al que el monte esté destinado.
- Gastos de conservación y mantenimiento del monte.
- 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 4 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 los gastos e inversiones indicadas, podrá solicitar los informes que precise de las Administraciones autonómicas y locales competentes.

Esta reducción es incompatible con la reserva de capitalización prevista en el artículo 25 de esta Ley y con la reserva de nivelación de bases imponibles prevista en el artículo 105 de esta Ley.

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 contribuyente 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 general de gravamen.

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 la letra a) del apartado 1 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.

## Capítulo XVI

### Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

#### Artículo 113. 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 el texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, 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 o del Espacio Económico Europeo. 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 por ciento 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. En el caso de buques con actividad de dragado será necesario que más del 50 por ciento 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 o del Espacio Económico Europeo.

3. Cuando el régimen fuera aplicable a contribuyentes con buques no registrados en España o en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, 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 3 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:

- 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.

#### Artículo 114. 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 25.001	0,20

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del contribuyente 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 practicafe, 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.

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 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 113 de esta Ley.

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 VII 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 el apartado 1 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 VII 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 contribuyente 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 115. Tipo de gravamen y cuota.

1. En todo caso, resultará de aplicación el tipo general de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 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 114 de esta Ley 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 116. Pagos fraccionados.

Los contribuyentes que se acojan al presente régimen deberán efectuar pagos fraccionados de acuerdo con la modalidad establecida en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley aplicada sobre la base imponible calculada conforme a las reglas establecidas en el artículo 114 de esta Ley y aplicando el porcentaje a que se refiere el artículo 115 de esta Ley, 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 114 de esta Ley.

#### Artículo 117. 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 y Administraciones Públicas, previa solicitud del contribuyente. 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 con anterioridad al inicio del mismo.

c) La solicitud deberá resolverse en el plazo máximo de 3 meses, transcurrido el cual podrá entenderse desestimada.

Para la concesión del régimen, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas 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 5 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 113 de esta Ley implicará la pérdida del régimen para aquellos buques adicionales que motivaron el incremento a que se refiere dicho apartado, procediendo a 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 cuarta de esta Ley.

#### Artículo 52. Ámbito de aplicación: explotación de buques.

1. Podrán optar por la tributación por 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 113 de la Ley de 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.

#### Artículo 53. 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

### Reglamento: artículos 53 y 54

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 lleva 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 113.2.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 114 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 antes de la finalización 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 contribuyente 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 contribuyente podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alega-

ciones 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 contribuyente, 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 diez 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 contribuyente podrá solicitar prórrogas de la autorización inicial por períodos adicionales de diez años. Dicha solicitud de prórroga se presentará antes de que finalice el período impositivo respecto del que se pretende que tenga efectos.

7. Si con posterioridad a la concesión de una autorización el contribuyente 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 estos. La autorización adicional se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial de régimen.

#### **Artículo 54. Renuncia e incumplimiento del régimen.**

1. El contribuyente podrá renunciar a la aplicación del régimen. La renuncia se presentará antes de que finalice el 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 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.

## Título VIII

### Gestión del Impuesto

## Capítulo I

### El índice de entidades

#### Artículo 118. 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 apartado 1 del artículo 9 de esta Ley.
2. Reglamentariamente se establecerán los procedimientos de alta, inscripción y baja en el índice de entidades.

#### Artículo 119. 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, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.
  - b) Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por este impuesto correspondiente a 3 periodos 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 57. Índice de entidades.

1. Mediante el censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores a que se refiere el artículo 9 del 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 llevará en cada una de las Delegaciones el índice de entidades a que se refiere el artículo 118 de la Ley del Impuesto.
2. Las modificaciones censales y solicitudes de baja del índice de los contribuyentes adscritos a las Dependencias Regionales de Inspección y a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes se dirigirán, en el primer caso, a las Delegaciones Especiales correspondientes a su domicilio fiscal y en el segundo a la referida Delegación Central.
3. Cuando se hubiera dictado acuerdo de baja provisional como consecuencia de lo previsto en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 119 de la Ley del Impuesto y, posteriormente, la entidad presentara las declaraciones omitidas, el órgano competente de la Agencia Estatal de 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.

## Capítulo II

Obligaciones contables. Bienes y derechos no contabilizados. Revalorizaciones voluntarias. Estimación de rentas en el método de estimación indirecta

#### Artículo 120. Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.

1. Los contribuyentes de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio con lo establecido en las normas por las que se rigen.

En todo caso, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo XIV del Título VII de esta Ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y 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 contribuyente, 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.

La Administración tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria. En este sentido, podrá regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible en los períodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos.

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.

#### Artículo 121. 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 contribuyente 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 contribuyente 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 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

4. Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del contribuyente 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 contribuyente pruebe que corresponde a otro u otros.

6. En todo caso, se entenderá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada que se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos susceptible de regularización, los bienes y derechos respecto de los que el contribuyente no hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la Disposición adicional decimocotava de la Ley General Tributaria.

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que los bienes y derechos cuya titularidad le corresponde han sido adquiridos con cargo a rentas declaradas o bien con cargo a rentas obtenidas en períodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente de este Impuesto.

7. El valor de los elementos patrimoniales a que se refieren los apartados 1 y 6, en cuanto haya sido incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales.

#### **Artículo 122. Revalorizaciones contables voluntarias.**

1. Los contribuyentes 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 contribuyente.

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 5 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.

#### **Artículo 123. Estimación de rentas en el método de estimación indirecta.**

Cuando la base imponible se determine a través del método de estimación indirecta, las cesiones de bienes y derechos y las prestaciones de servicios, en sus distintas modalidades, se presumirán retribuidas por su valor de mercado.

## Capítulo III

### Declaración, autoliquidación y liquidación provisional

#### **Artículo 124. Declaraciones.**

1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas 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 contribuyente 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 contribuyentes exentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de esta Ley no estarán obligados a declarar.

3. Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de esta Ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de esta Ley no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
- b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención. **(6)**

#### **Artículo 59. 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

---

**(6)** El apartado 3 ha sido modificado por el artículo 7 del Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social, por el artículo 7 de la Ley 25/2015, de 28 de julio, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de la carga financiera y otras medidas de orden social y por el artículo 63 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

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) Subsanación de defectos, previa autorización de los contribuyentes.
  - e) Información del estado de tramitación de las devoluciones, previa autorización de los contribuyentes.
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 contribuyentes.

4. Mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas 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.

#### **Artículo 125. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.**

1. Los contribuyentes, 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 y Administraciones Públicas.
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 setenta y tres de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
3. El derecho a la aplicación 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 contribuyente 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 126. 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**

#### **Artículo 127. Devolución.**

1. Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados de este Impuesto sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración tributaria practicará, si procede, liquidación provisional dentro de los 6 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los 6 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 a cuenta de este Impuesto, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados de este Impuesto realizados, 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 autoliquidada, 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 no imputable al contribuyente, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora en la cuantía y forma prevista en los artículos 26.6 y 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. El procedimiento de devolución será el previsto en los artículos 124 a 127, ambos inclusive, de la Ley General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

#### **Artículo 58. Devolución.**

Las devoluciones a que se refiere el artículo 127 de la Ley del Impuesto se realizarán por transferencia bancaria. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas podrá autorizar la devolución por cheque cruzado cuando concurren las circunstancias que lo justifiquen.

## **Capítulo V**

### **Obligación de retener e ingresar a cuenta**

#### **Artículo 128. Retenciones e ingresos a cuenta.**

1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonem 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 las personas físicas respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades económicas, 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 del Texto Refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, 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 reglamentariamente 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 y Administraciones Públicas.

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, intereses y otras rentas satisfechas entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1 del artículo 21 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.

f) Los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera 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.

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 19 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.

c) En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la Disposición adicional trigésima tercera 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, el 20 por ciento. En este caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

Reglamentariamente podrán modificarse los porcentajes de retención e ingreso a cuenta previstos en este apartado.

### Artículo 60. Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

1. Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al percceptor, 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.

g) Las rentas obtenidas como consecuencia de la reducción de capital con devolución de aportaciones y de la distribución de la prima de emisión realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen

u organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de capital variable registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversiones, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones, así como por las sociedades amparadas en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009 por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

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, 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 61. 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 b) 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 49 del Real Decreto 217/2008, de 15 de febrero, sobre el régimen jurídico de las empresas de servicios de inversión y de las demás entidades que prestan servicios de inversión y por el que se modifica parcialmente el 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.

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 IV y V del Real Decreto 1282/2010, de 15 de octubre, por el que se regulan los mercados secundarios oficiales de futuros, opciones y otros instrumentos financieros derivados.

f) Las primas de conversión de obligaciones en acciones.

g) Las rentas derivadas de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones efectuadas por entidades distintas de las señaladas en la letra g) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento.

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 62 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 Hacienda y Administraciones Públicas.

4.º Cuando los rendimientos deriven de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 106 de la Ley del Impuesto, en cuanto tengan por objeto bienes inmuebles urbanos.

j) Los rendimientos que sean exigibles entre una agrupación de interés económico española o europea y sus socios, así

## Reglamento: artículo 61

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 consolidación fiscal.

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.

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 órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con su estructura orgánica, podrán establecerse los medios y forma para acreditar la condición de entidad exenta.

Por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas 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 1 del artículo 21 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 receptor, los documentos que justifiquen el cumplimiento de los referidos requisitos.

q) Las rentas obtenidas por los contribuyentes 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, o en el Mercado Alternativo de Renta Fija, sistema multilateral de negociación creado de conformidad con lo previsto en el título XI de la Ley 24/1988.

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 Hacienda y Administraciones Públicas 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 Hacienda y Administraciones Públicas 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 importe no sea superior a 300 euros, así como los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera 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.

s) Las rentas obtenidas por los contribuyentes 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 Hacienda y Administraciones Públicas 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 48.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio.

2.º Los fondos de inversión de carácter financiero y las sociedades de inversión de capital variable regulados en la Ley 35/2003, en cuyos reglamentos de gestión o estatutos tengan establecida la inversión de, al menos, el 85 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 desarrollo de la Ley 35/2003. Cuando esta política de inversión se refiera a un compartimento del fondo o de la sociedad de inversión, la excepción a la obligación de retener e ingresar a cuenta prevista en esta letra solo será aplicable respecto de las inversiones que integren la parte del patrimonio de la institución atribuida a dicho compartimento.

La aplicación de la exclusión de retención prevista en esta letra t) requerirá que la institución inversora se encuentre incluida en la correspondiente categoría que, para los tipos de inversión señalados en los párrafos 1 y 2, 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. 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 del texto refundido del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre.

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

interno 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 79 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003.

z) Las remuneraciones y compensaciones por derechos económicos que perciba la Sociedad de Gestión de los Sistemas de Registro, Compensación y Liquidación de Valores por los préstamos de valores realizados en cumplimiento de lo establecido en el artículo 57 del Real Decreto 116/1992, de 14 de febrero, sobre representación de valores por medio de anotaciones en cuenta y compensación y liquidación de operaciones bursátiles.

Asimismo, la entidad mencionada en el párrafo anterior tampoco estará obligada a practicar retención por las remuneraciones y compensaciones derivadas de los préstamos de valores tomados en cumplimiento de lo previsto en el citado artículo 57, que abone a las entidades o personas prestamistas. Todo ello sin perjuicio de la sujeción de dichas rentas a la retención que corresponda, de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente impuesto personal del prestamista, que, cuando proceda, deberá practicarla la entidad participante que intermedie en su pago a aquél, a cuyo efecto no se entenderá que efectúa una simple mediación de pago.

#### **Artículo 62. 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 60 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 o que operen en él mediante establecimiento permanente.

2. No se considerará que una persona o entidad satisfaga 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

## Reglamento: artículos 62 y 63

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 canalice 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 practicar retención o ingreso a cuenta las siguientes personas o entidades:

a) En el caso de reembolso de las participaciones de fondos de inversión, las sociedades gestoras, salvo por las participaciones registradas a nombre de entidades comercializadoras por cuenta de partícipes, respecto de las cuales serán dichas entidades comercializadoras las obligadas a practicar la retención o ingreso a cuenta.

b) 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 contribuyente directamente o a través de comercializador a la sociedad, la propia sociedad, salvo que intervenga una sociedad gestora; en este caso, será esta.

c) 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.

d) 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.

e) 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 partícipe que efectúe la transmisión u obtenga el reembolso. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 64.4 párrafo primero, 65.3 y 66 de este Reglamento.

7. En las operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones y de distribución de la prima de emisión, realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas al tipo general de gravamen, deberá practicar la retención o ingreso a cuenta la propia sociedad.

En el caso de instituciones de inversión colectiva reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, 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, estarán obligados a practicar retención o ingreso a cuenta 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, que intervengan en el pago de las rentas

Cuando se trate de organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversiones, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones, la obligación de practicar la retención o ingreso a cuenta corresponderá a la entidad depositaria de los valores o que tenga encargada la gestión de cobro de las rentas derivadas de los mismos.

En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención o ingreso a cuenta conforme a los párrafos anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o partícipe que reciba la devolución de las aportaciones o la distribución de la prima de emisión. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 64.8, 65.1 y 66 de este Reglamento.

8. 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 del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre.

9. 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 63. 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 o 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.

No obstante lo anterior, si se trata de deuda pública con rendimiento mixto, cuyos cupones e importe de amortización se calculan con referencia a un índice de precios, el porcentaje del primer párrafo será el 40 por ciento.

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 64. 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.

En el caso de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, la base de la retención estará constituida por todos los conceptos que se satisfagan al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

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 la letra b) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento, constituirá la base para el cálculo de la misma el importe del premio.

En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera 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, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

4. Cuando la obligación de retener tenga su origen en virtud de lo previsto en la letra f) del apartado 1 del artículo 60 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.

Cuando se trate de reembolso de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, para las que, por aplicación de lo previsto en el artículo 40.3 de la citada Ley, exista más de un registro de partícipes, o de transmisión o reembolso de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, comercializadas, colocadas o distribuidas en territorio español, la regla de antigüedad a que se refiere el párrafo anterior se aplicará por la entidad gestora o comercializadora con la que se efectúe el reembolso o transmisión respecto de los valores que figuren en su registro de partícipes o accionistas.

5. Cuando la obligación de ingresar a cuenta tenga su origen en virtud de lo previsto en el apartado 3 del artículo 60 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 18.11 de la Ley del Impuesto, constituirá la base de la misma la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.

8. En el caso de las rentas a que se refiere la letra g) del apartado 1 del artículo 60 de este Reglamento, la base de retención será la cuantía a integrar en la base imponible calculada de acuerdo con lo establecido en el apartado 6 del artículo 17 de la Ley del Impuesto.

### **Artículo 65. 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 66. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta.**

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 19 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.

c) En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere

la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2003, 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, el 20 por ciento.

#### **Artículo 67. 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 68. 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 20 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 concurran las circunstancias a que se refiere el apartado 3.1.º del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

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 en los primeros 20 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 contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas, o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en la declaración anual a que se refiere el apartado anterior.

La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente 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 contribuyentes 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 Hacienda y Administraciones Públicas, 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 Hacienda y Administraciones Públicas.

6. La declaración e ingreso del pago a cuenta a que se refiere la letra e) del artículo 62.6 de este Reglamento, se efectuará en la forma, lugar y plazo que determine el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

#### **Artículo 129. 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 y Administraciones Públicas.

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 y las entidades comercializadoras respecto de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

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 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.

2. 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.

## Capítulo VI

### Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

#### **Artículo 130. Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.**

1. Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, cuando se de cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que el contribuyente registre pérdidas contables en sus cuentas anuales, auditadas y aprobadas por el órgano correspondiente.

En este supuesto, el importe de los activos por impuesto diferido objeto de conversión estará determinado por el resultado de aplicar sobre el total de los mismos, el porcentaje que representen las pérdidas contables del ejercicio respecto de la suma de capital y reservas.

b) Que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

Asimismo, los activos por impuesto diferido por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las bases imponibles negativas se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria cuando aquellos sean consecuencia de integrar en la base imponible las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, así como las dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que generaron los activos por impuesto diferido a que se refiere el primer párrafo de este apartado.

2. La conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado anterior en un crédito exigible frente a la Administración tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias descritas en el apartado anterior.

3. La conversión de los activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración tributaria a que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión. El procedimiento y el plazo de compensación o abono se establecerán de forma reglamentaria.

4. Los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado 1 anterior podrán canjearse por valores de Deuda Pública, una vez transcurrido el plazo de 18 años, computado desde el último día del período impositivo en que se produzca el registro contable de tales activos. En el supuesto de activos registrados con anterioridad a la entrada en vigor de esta norma, este plazo se computará desde dicha entrada en vigor. El procedimiento y el plazo del canje se establecerán de forma reglamentaria.

#### **Artículo 69. Procedimiento de compensación y abono de créditos exigibles frente a la Hacienda Pública.**

1. Los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de la Ley del Impuesto, así como los derivados de los apartados 1 y 2 del artículo 14 de la Ley del Impuesto, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, se convertirán en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, en los términos establecidos en el apartado 1 del artículo 130 de la Ley del Impuesto.

2. La conversión de los activos por impuesto diferido a que se refiere el apartado anterior en un crédito exigible frente a la Administración tributaria se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en que se hayan producido las circunstancias previstas en el apartado 1 del artículo 130 de la Ley del Impuesto.

3. La conversión de activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración tributaria determinará que el contribuyente pueda optar por solicitar su abono a la Administración tributaria o por compensar dichos créditos con otras deudas de naturaleza tributaria de carácter estatal que el propio contribuyente genere a partir del momento de la conversión.

4. La solicitud de abono del crédito exigible frente a la Administración tributaria se realizará a través de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades. Este abono se regirá por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.

5. En el caso de que el contribuyente inste la compensación del crédito exigible frente a la Administración tributaria con otras deudas, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 130 de la Ley del Impuesto, deberá dirigir al órgano competente para su tramitación la correspondiente solicitud, para cada deuda cuya compensación pretenda realizar, de acuerdo con el modelo que se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. Dicha solicitud contendrá los siguientes datos:

a) Identificación de la deuda tributaria cuya compensación se solicita, indicando al menos, su importe y concepto. Se indicará también la fecha de vencimiento del plazo de ingreso en el caso de deudas con plazo de ingreso en período voluntario.

b) Identificación de la autoliquidación en que se genera el crédito exigible frente a la Administración tributaria cuya compensación se pretenda.

c) Manifestación del contribuyente indicando que no se ha solicitado el abono del referido crédito ni se ha solicitado su compensación por el mismo importe con otras deudas tributarias.

La solicitud se podrá presentar en relación con aquellas deudas generadas a partir del momento de la conversión. Esta solicitud no impedirá la solicitud de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda restante.

La resolución de esta solicitud deberá notificarse en el plazo de 6 meses.

En lo no previsto en este artículo, resultará de aplicación lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en relación con la compensación de deudas.

La competencia para tramitar el correspondiente procedimiento y dictar resolución en los supuestos regulados en este artículo se establecerá mediante la correspondiente norma de organización específica.

## **Capítulo VII**

### **Facultades de la Administración para determinar la base imponible**

#### **Artículo 131. 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 132. 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 contribuyentes en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere esta Ley.

## Disposiciones adicionales

#### Disposición adicional primera. Restricciones a la exención por doble imposición de dividendos.

No tendrán derecho a la exención prevista en el artículo 21 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, de 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, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, o de entidades 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, y en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

#### Disposición adicional segunda. Régimen del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en operaciones de reestructuración empresarial.

No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de 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 VII del Título VII de esta Ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 87 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 VII del Título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

#### 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.ª Abandono definitivo del cultivo del viñedo.
- 2.ª Prima al arranque de plantaciones de manzanos.
- 3.ª Prima al arranque de plataneras.
- 4.ª Abandono definitivo de la producción lechera.
- 5.ª Abandono definitivo del cultivo de peras, melocotones y nectarinas.
- 6.ª Arranque de plantaciones de peras, melocotones y nectarinas.
- 7.ª Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.

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. 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 se hayan puesto 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 hayan realizado 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 de buques y registro marítimo.

c) Que el contribuyente 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 y Administraciones Públicas, 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 este.

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 y Administraciones Públicas con carácter previo a la construcción o mejora del elemento. Para la concesión del beneficio, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas 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 Economía y Competitividad 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 aquella.

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 106 de esta Ley.

4. Si los requisitos se incumplieran posteriormente, el contribuyente 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 quinta. 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 40 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 los 3, 9 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 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.

#### **Disposición adicional sexta. Exención de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles.**

Estarán exentas en un 50 por ciento las rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 18/2012, de 11 de mayo, sobre saneamiento y venta de activos inmobiliarios del sector financiero, y hasta el 31 de diciembre de 2012.

No formarán parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

No resultará de aplicación la presente disposición cuando el inmueble se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad respecto de la que se produzca alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a esta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.

#### **Disposición adicional séptima. Entidades deportivas.**

El régimen fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley resultará de aplicación en el supuesto de adscripción de un

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.

#### **Disposición adicional octava. Régimen fiscal especial aplicable a las operaciones de reestructuración y resolución de entidades de crédito.**

1. El régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, para las operaciones mencionadas en su artículo 76, incluidos sus efectos en los demás tributos, será de aplicación a las transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los artículos 76 y 87 de esta Ley.

2. Las entidades de crédito que participen en tales operaciones podrán instar al Banco de España o al Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria, que solicite informe a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, sobre las consecuencias tributarias que se deriven de las mismas.

El informe se emitirá en el plazo máximo de un mes, y tendrá efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

#### **Disposición adicional novena. Participaciones preferentes.**

El régimen de información establecido en el artículo 44 del 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, resultará de aplicación a las remuneraciones derivadas de las participaciones preferentes que cumplan los requisitos previstos en la Disposición adicional primera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, cualquiera que sea la calificación contable.

#### **Disposición adicional décima. Facultades de comprobación de la Administración tributaria.**

Lo dispuesto en los apartados 5 del artículo 26, 7 del artículo 31, 8 del artículo 32, 6 del artículo 39 y 2 del artículo 120 de esta Ley, resultará de aplicación en los procedimientos de comprobación e investigación ya iniciados a la entrada en vigor de la misma en los que, a dicha fecha, no se hubiese formalizado propuesta de liquidación.

#### **Disposición adicional undécima. Remisiones normativas.**

Las referencias normativas efectuadas en otras disposiciones al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se entenderán realizadas a los preceptos correspondientes de esta Ley.

#### **Disposición adicional duodécima. Grupos fiscales con entidad dominante sometida a la normativa foral de la Comunidad Autónoma del País Vasco.**

A efectos del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio

español y sometida a la normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades de conformidad con el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

## 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 esta Ley 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.

En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha, se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaran las operaciones, aun cuando la integración se realice en períodos impositivos iniciados con posterioridad a 1 de enero de 2015.

#### **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, sobre la Investigación y Explotación de Hidrocarburos.

2. Los activos que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades 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 aprueba 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. Los saldos pendientes de inversión correspondientes a sujetos pasivos que, de acuerdo con el apartado 4 de la Disposición transitoria segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubieren optado por aplicar el régimen fiscal de la Investigación y Explotación de Hidrocarburos establecido en el Capítulo X del Título VIII de la Ley 43/1995, según redacción vigente el 31 de diciembre de 2002, se aplicarán en la forma establecida en el artículo 96 de esta Ley.

El plazo a que se refiere el artículo 96 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, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

#### **Disposición transitoria tercera. Beneficios fiscales de la reconversión y reindustrialización.**

Los contribuyentes afectados por los Reales Decretos de reconversión disfrutarán de los beneficios fiscales establecidos por la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización, en los términos que en aquéllos se prevé.

#### **Disposición transitoria cuarta. Contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.**

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, del Impuesto sobre Sociedades, 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 haya realizado dentro del plazo de los dos años posteriores a dicha fecha de entrada en vigor.

#### **Disposición transitoria quinta. Saldos de la provisión para insolvencias amparada en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre.**

Los contribuyentes que a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, tuvieran constituido un fondo para provisión de insolvencias mediante el sistema regulado en el apartado 6 del artículo 82 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, 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 sexta. 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, del Impuesto sobre Sociedades y sus normas de desarrollo, conservarán dicho derecho adquirido en sus actuales términos. Asimismo, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades disfrutasen de la bonificación a que se refieren: el artículo 25.c) de la Ley 61/1978; el artículo 1 del Real Decreto-ley 5/1980, de 19 de mayo, sobre bonificación de las cuotas del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente a los intereses que han de satisfacer las Corporaciones locales, Comunidades Autónomas y Estado, en razón de determinados presta-

mos 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 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 aplicándola 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 sexta 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 sexta 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

### Reglamento: disposición transitoria tercera

---

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 Hacienda y Administraciones Públicas, 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 Hacienda y Administraciones Públicas, 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 Administración tributaria 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 Administración tributaria 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 15 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 séptima. 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 54 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, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las participaciones y acciones que en aquél hubiera poseído el contribuyente. 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, 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.

#### **Disposición transitoria octava. Régimen fiscal de las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de Ley de la normativa de defensa de la competencia.**

Las transmisiones de elementos patrimoniales que se hayan realizado en los términos establecidos en la Disposición adicional cuarta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regirán por lo en ella establecido, aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha.

#### **Disposición transitoria novena. Régimen fiscal de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen fiscal especial de transparencia fiscal, establecido en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.**

1. Los dividendos y participaciones en beneficios de entidades que procedan de períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye hubiera estado sujeta al régimen de transparencia fiscal establecido en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, 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.

2. No estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado anterior.

3. En la transmisión de acciones y participaciones en el capital de entidades que hayan estado sujetas al régimen de transparencia fiscal 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 en que las entidades hubiesen tributado bajo el citado régimen.

#### **Disposición transitoria décima. Régimen fiscal de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen especial de sociedades patrimoniales establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.**

1. La distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de las sociedades patrimoniales establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, 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, 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, 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 contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán derecho a la exención del 50 por ciento de su importe.

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 la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, para estos contribuyentes.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en entidades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales, 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, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.

b) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, en ningún caso podrá aplicar el régimen de exención previsto en esta Ley.

En la determinación de estas rentas, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos 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 de mercado si fuere inferior.

Lo dispuesto en el primer párrafo también se aplicará en los supuestos de disolución de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial o cesión global de activo y pasivo.

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.

3. Las entidades que tributarán en el régimen especial de sociedades patrimoniales 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.

#### **Disposición transitoria undécima. Valor fiscal de los elementos patrimoniales adjudicados a los socios con ocasión de la disolución de sociedades transparentes y de sociedades patrimoniales.**

En el supuesto de sociedades transparentes que hayan sido objeto de disolución y liquidación en los términos establecidos en la Disposición transitoria decimosexta del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, los elementos adquiridos por los socios tendrán el valor y la fecha de adquisición que se establecieron en la referida Disposición transitoria.

En el supuesto de sociedades patrimoniales que hayan sido objeto de disolución y liquidación en los términos establecidos en la Disposición transitoria vigésimo cuarta del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, los elementos adquiridos por los socios tendrán el valor y la fecha de adquisición que se establecieron en la referida disposición transitoria.

#### **Disposición transitoria duodécima. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, 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 o del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.**

Los cargos y abonos a partidas de reservas que se correspondan con gastos o ingresos que, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del apartado 1 de la Disposición transitoria vigésimo sexta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, no fueron objeto de integración en la base imponible 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, tampoco serán objeto de integración en la misma con ocasión de su devengo contable de nuevo según los criterios contables establecidos en dichas normas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación con ocasión de los cargos y abonos a reservas que hubiera correspondido realizar con ocasión de la primera aplicación del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

#### **Disposición transitoria decimotercera. Aplicación de la tabla de amortización prevista en esta Ley en elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad. Libertad de amortización pendiente de aplicar.**

1. Los elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se estuvieran aplicando un coeficiente de amortización distinto al que les correspondiese por aplicación de la tabla de amortización prevista en el artículo 12.1 de esta Ley, se amortizarán durante los períodos impositivos que resten hasta completar su nueva vida útil, de acuerdo con la referida tabla, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

Asimismo, aquellos contribuyentes que estuvieran aplicando un método de amortización distinto al resultante de aplicar los coeficientes de amortización lineal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 y, en aplicación de la tabla de amortización prevista en esta Ley les correspondiere un plazo de amortización distinto, podrán optar por aplicar el método de amortización lineal en el período que reste hasta finalizar su nueva vida útil, sobre el valor neto fiscal existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

Las adquisiciones de activos nuevos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004 aplicarán los coeficientes de amortización lineal máximos previstos en esta Ley, multiplicados por 1,1.

Los cambios en los coeficientes de amortización aplicados por los contribuyentes, que se puedan originar a raíz de la entrada en vigor de la presente Ley, se contabilizarán como un cambio de estimación contable.

2. Los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

#### **Disposición transitoria decimocuarta. Fondo de comercio financiero.**

La deducción establecida en el apartado 5 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo,

según redacción vigente para los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, continuará siendo de aplicación, en los términos allí establecidos, respecto de las adquisiciones de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, realizadas hasta 21 de diciembre de 2007, así como las realizadas con una obligación irrevocable convenida hasta 21 de diciembre de 2007, de acuerdo con lo señalado en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 y en el apartado 3 del artículo 1 de la Decisión de la Comisión Europea de 12 de enero de 2011.

Asimismo, en el caso de adquisición de valores que confieran la mayoría de la participación en los fondos propios de entidades residentes en otro Estado no miembro de la Unión Europea, realizadas entre el 21 de diciembre de 2007 y el 21 de mayo de 2011, podrá aplicarse la deducción establecida en el referido apartado 5 del artículo 12 cuando se demuestre la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas, en los términos establecidos en los apartados 4 y 5 del artículo 1 de la citada Decisión de la Comisión de 12 de enero de 2011.

#### **Disposición transitoria quinta. Obligaciones de información de la disposición transitoria decimocuarta de la Ley del Impuesto.**

A los efectos de lo dispuesto en la disposición transitoria decimocuarta de la Ley del Impuesto, los contribuyentes deberán presentar, conjuntamente con su declaración por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que practiquen la deducción contemplada en dicha disposición, la siguiente información:

- Identificación y porcentaje de participación en aquellas entidades participadas cuya adquisición haya generado el derecho a aplicar la referida deducción.
- Descripción de sus actividades.
- Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como el valor del patrimonio neto contable correspondiente a éstas, determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.
- 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 imputable a las mismas en la fecha de su adquisición.

#### **Disposición transitoria decimoquinta. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda.**

La reversión de las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

En el caso de inmovilizado intangible de vida útil indefinida, la referida reversión se integrará en la base imponible con el límite

del valor fiscal que tendría el activo intangible teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 13.3 de esta Ley.

#### **Disposición transitoria decimosexta. Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.**

1. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, se integrarán en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso. A estos efectos, se entenderá que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio, en los términos establecidos en este párrafo, se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.

Igualmente, serán objeto de integración en la base imponible las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación respecto de aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

2. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el apartado 3 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

3. En el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, la exención prevista en el artículo 22 de esta Ley 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.

4. Si se produce la transmisión de un establecimiento permanente y es de aplicación el régimen previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 77 de esta Ley, la base imponible de

la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.

5. En el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, 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.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto de entidades que participen en obras, servicios o suministros en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales de empresas que se hubieran acogido al régimen de exención señalado.

6. En el supuesto de operaciones de reestructuración acogidas al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley:

a) Si el socio pierde la cualidad de residente en territorio español, la diferencia a que se refieren el apartado 4 del artículo 80 y el apartado 3 del artículo 81 de esta Ley, se corregirá, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

b) A efectos de lo previsto en el apartado 2 del artículo 84 de esta Ley, 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 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, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, cuando cualquiera de las referidas depreciaciones se haya producido en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

7. El límite establecido en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 26 de esta Ley no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a la reversión de las pérdidas por deterioro que se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de esta disposición transitoria siempre que las pérdidas por deterioro deducidas durante el período impositivo en que se generaron las bases imponibles negativas que se pretenden compensar hubieran representado, al menos, el 90 por ciento de los gastos deducibles de dicho período. En caso de que la entidad tuviera bases imponibles negativas generadas en varios períodos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, este requisito podrá cumplirse mediante el cómputo agregado del conjunto de los gastos deducibles de dichos períodos impositivos.

#### **Disposición transitoria decimoseptima. Régimen aplicable a determinados instrumentos financieros emitidos u otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.**

Lo dispuesto en la letra a) del artículo 15 y en el apartado 2 del artículo 21 de esta Ley no resultará de aplicación a los préstamos participativos otorgados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

Las operaciones de préstamos de valores realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2015 se registrarán por el régimen fiscal establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

#### **Disposición transitoria decimoctava. Endeudamiento de operaciones de adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.**

1. Lo dispuesto en la letra b) del artículo 67 de esta Ley no resultará de aplicación a las entidades que se hayan incorporado a un grupo fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 20 de junio de 2014.

2. Lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 16 y en el artículo 83 de esta Ley no resultará de aplicación a las operaciones de reestructuración realizadas con anterioridad a 20 de junio de 2014. Tampoco resultará de aplicación lo dispuesto en aquellos preceptos en relación con aquellas operaciones de reestructuración realizadas a partir de 20 de junio de 2014 entre entidades pertenecientes al mismo grupo de consolidación fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a dicha fecha.

#### **Disposición transitoria decimonovena. Rentas derivadas de la transmisión de participaciones.**

1. En el supuesto de transmisión de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades, respecto de las que el contribuyente haya efectuado alguna corrección de valor que haya resultado fiscalmente deducible, la corrección de valor se integrará, en todo caso, en la base imponible del contribuyente, a los efectos de determinar la exención a que se refiere el artículo 21 de esta Ley.

2. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir de los períodos impositivos que se hayan iniciado en el año 2009 hasta aquellos períodos impositivos que se hayan iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición interna prevista en el apartado 2 del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

#### **Disposición transitoria vigésima. Régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles.**

Las cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles que se hayan realizado con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, se regularán por lo establecido en el artículo 23 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción dada al mismo

por la Disposición adicional octava.1.ocho de 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.

**Disposición transitoria vigésima primera. Bases impositivas negativas pendientes de compensar en el Impuesto sobre Sociedades.**

Las bases impositivas negativas pendientes de compensación al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2015, se podrán compensar en los períodos impositivos siguientes.

**Disposición transitoria vigésima segunda. Entidades de nueva creación. Tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo.**

1. Las entidades de nueva creación constituidas entre 1 de enero de 2013 y 31 de diciembre de 2014, que realicen actividades económicas, tributarán de acuerdo con lo establecido en la Disposición adicional decimonovena del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. Las entidades acogidas a lo dispuesto en la Disposición adicional duodécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en ella establecido, aun cuando los requisitos exigidos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

**Disposición transitoria vigésima tercera. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.**

1. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2015, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 21 de esta Ley, tendrán derecho a la exención prevista en el citado artículo.

No obstante, cumpliéndose los referidos requisitos, la distribución de dividendos o participaciones en beneficios que se corresponda con una diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y el valor de las aportaciones de los socios realizadas por cualquier título no tendrá la consideración de renta y minorará el valor fiscal de la participación. Adicionalmente, el contribuyente tendrá derecho a una deducción del 100 por ciento de la cuota íntegra que hubiera correspondido a dichos dividendos o participaciones en beneficios cuando:

a) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios 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 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión, y que dicha renta no hubiera tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías prevista en dicho texto refundido.

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 establecida en el artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, la deducción será del 18 por ciento del importe del dividendo o de la participación en beneficios.

b) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con anterioridad a 1 de enero de 2015, en concepto de renta obtenida por las sucesivas personas físicas propietarias de la participación, con la 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 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.

La deducción establecida en este apartado será de aplicación, igualmente, cuando la distribución de dividendos o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

Esta deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere este apartado tenga carácter parcial.

2. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2015, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 32 de esta Ley, y que se correspondan con la diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios de la entidad participada en el momento de la adquisición no tendrá la consideración de renta y minorará el valor fiscal de la participación, siempre que el contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación. Adicionalmente, el contribuyente podrá aplicar la deducción prevista en el artículo 32 de esta Ley, teniendo en cuenta que el límite a que se refiere el apartado 4 del mismo se calculará en función de la cuota íntegra que resultaría de integrar en la base imponible los referidos dividendos o participaciones en beneficios.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto en que los dividendos o participaciones en beneficios no determinen la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

3. En el caso de dividendos y participaciones en beneficios procedentes de valores representativos del capital o los fondos propios de entidades residentes en territorio español, adquiridos antes de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/1996, de 7 de junio, de medidas fiscales urgentes sobre corrección de la doble imposición intersocietaria y sobre incentivos a la internacionalización de las empresas, no resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 de esta Disposición. En este caso serán aplicables las restricciones contenidas en el artículo 28 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre

Sociedades, en su redacción original, anterior a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/1996.

4. Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

El importe de las deducciones establecidas en esta Disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del citado Texto Refundido se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

5. En el caso de operaciones de reestructuración que se hayan acogido a lo dispuesto en el Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, 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 del citado Texto Refundido, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble imposición de dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación.

Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas establecidas 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 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. 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.

#### **Disposición transitoria vigésima cuarta. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades.**

1. Las deducciones por inversiones en activos fijos materiales nuevos generadas de acuerdo con el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las que el contribuyente hubiese optado por aplicarlas en los períodos impositivos en que se realicen los pagos de acuerdo con lo establecido en el artículo 218.3 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, se seguirán aplicando en las liquidaciones de los períodos impositivos en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en la citada norma.

Las deducciones a que se refiere el párrafo anterior se deducirán respetando el límite sobre cuota líquida previsto en la referida Ley 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, 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 en la cuota íntegra establecidas en 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 inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los límites y condiciones establecidos en esta Ley.

3. Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y 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, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

4. En el supuesto de entidades que tengan deducciones por doble imposición interna pendientes de aplicar procedentes de la aplicación del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, el límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley se aplicará sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones aplicadas.

5. Las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

6. Las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, que no hubiesen aplicado la

deducción establecida en el artículo 36 ter de la Ley 43/1995 por aplicación del apartado dos de la Disposición transitoria tercera de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se regularán por lo establecido en el referido artículo 21 y en sus normas de desarrollo.

7. Las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

No obstante, en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, los porcentajes de deducción del 12 y 17 por ciento establecidos en el apartado 1 de dicho artículo serán, respectivamente, del 10 y del 15 por ciento, cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados dentro de 2015. Asimismo, dichos porcentajes serán, respectivamente, del 7 y del 12 por ciento cualquiera que sea el período impositivo en que se practique la deducción para las rentas integradas en la base imponible de los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016.

**Disposición transitoria vigésima quinta. Grupos fiscales.**

1. Las entidades que estuvieran aplicando el régimen de consolidación fiscal a la entrada en vigor de esta Ley continuarán en su aplicación, de acuerdo con las normas contenidas en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley.

2. Las entidades que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, cumplan las condiciones para ser consideradas como dependientes de un grupo de consolidación fiscal, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, se integrarán en el mencionado grupo en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015. La opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del referido período impositivo.

No se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante del mismo en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se convierta en dependiente de una entidad no residente en territorio español por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley en el primer período impositivo que se inicie a partir de dicha fecha, salvo que dicho grupo fiscal se integre en otro ya existente. En este último caso, resultarán de aplicación los efectos previstos en el apartado 3 del artículo 74 de esta Ley, y la opción y comunicación a que se refiere el apartado 6 del artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del primer período impositivo que se inicie en 2015.

3. Las entidades que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, cumplan las condiciones para formar un grupo de consolidación fiscal, sin que formaran parte del mismo con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley por no cumplir los requisitos necesarios para ello, podrán optar por la aplicación del régimen de consolidación fiscal en el primer período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2015, siempre que la opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley se realice antes de la finalización de dicho período impositivo.

4. Los efectos previstos en el apartado 3 del artículo 74 de esta Ley resultarán de aplicación en el supuesto de grupos fiscales respecto de los que la entidad dominante adquiera la condición de dependiente de una entidad residente en España, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015. En este supuesto, la opción y comunicación a que se refiere el artículo 61 de esta Ley deberá realizarse dentro del referido período impositivo.

5. En el supuesto en que dos o más grupos fiscales deban integrarse por aplicación de lo dispuesto en el artículo 58 de esta Ley, dicha integración y, en su caso, la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal respecto de las cuales la entidad dominante cumpla tal condición, se podrá realizar en el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016. En este caso, aquellos podrán seguir aplicando el régimen de consolidación fiscal en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015 con la misma composición existente a 31 de diciembre de 2014, sin perjuicio de que se produzca alguna de las circunstancias previstas en el artículo 67 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en los períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, que determine la incorporación o la exclusión de alguna entidad o la extinción del grupo.

6. Las eliminaciones practicadas en un grupo fiscal en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 procedentes de la transmisión de participaciones en entidades pendientes de incorporar a la entrada en vigor de esta Ley, se incorporarán de acuerdo con lo establecido en el artículo 65 y les resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 de esta Ley.

**Disposición transitoria vigésima sexta. Régimen de consolidación fiscal de los grupos formados por entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección de las cajas de ahorros.**

1. A efectos de la aplicación del régimen de consolidación fiscal establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, en aquellos grupos cuya entidad dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección a que se refiere la letra d) del apartado 3 del artículo octavo de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros, se tendrán en consideración las siguientes especialidades:

a) Podrá aplicarse dicho régimen desde el inicio del período impositivo en que se constituya el sistema institucional de protección. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 61 de esta Ley, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo.

Se incluirán en el grupo en el mismo período impositivo las sociedades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 58.2.a) de esta Ley, cuyas participaciones representativas de su capital social se hubiesen aportado a la entidad central en cumplimiento del plan de integración del sistema y dicha entidad mantenga la participación hasta la conclusión de ese período impositivo, a través de operaciones acogidas al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o al régimen establecido en el artículo 7.1 del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, y tuviesen la consideración de

sociedades dependientes de la entidad de crédito aportante, como consecuencia de que esta última entidad tributaba en ese régimen especial como entidad dominante.

b) Cuando las entidades de crédito que se integran como entidades dependientes del grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal como dominantes, aun cuando se extingan esos grupos, no se incorporarán las eliminaciones a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 74 de esta Ley, que se correspondan con operaciones realizadas por entidades que se integran en aquel otro grupo fiscal como entidades dependientes. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley.

c) Las bases imponibles negativas pendientes de compensar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 58 de esta Ley, que estén integradas como sociedades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán ser compensadas en la base imponible del grupo, en los términos establecidos en el artículo 67.e) de esta Ley, con el límite de la base imponible individual de la entidad central o de la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no haya incluido determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

d) Las deducciones en la cuota pendientes de aplicar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 58 de esta Ley, que estén integradas como sociedades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán deducirse en la cuota íntegra de ese grupo fiscal con el límite que hubiese correspondido en el régimen individual de tributación a la entidad central o a la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no haya incluido determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

e) Cuando se transmitan activos y pasivos a la entidad central por parte de las entidades de crédito como sociedades dependientes del grupo cuya dominante es la entidad central, como consecuencia de la constitución y ampliación del sistema institucional de protección, habiéndose realizado esa transmisión mediante operaciones acogidas al régimen fiscal establecido

en el Capítulo VIII del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o al régimen establecido en el artículo 7.1 del Real Decreto-ley 11/2010, las rentas generadas con anterioridad a dicha transmisión imputables a esos activos y pasivos, se imputarán a la entidad central de acuerdo con lo previsto en las normas mercantiles.

Lo establecido en las letras c) y d) anteriores también será de aplicación en el caso de que con posterioridad a la constitución del sistema institucional de protección, la entidad central pase a tener la consideración de dependiente de otro grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

2. A efectos de la aplicación tanto del régimen fiscal establecido en el artículo 7.2 del Real Decreto-ley 11/2010, como del régimen fiscal establecido en el Capítulo VIII del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, al que se hayan acogido transmisiones de activos y pasivos realizadas entre entidades de crédito en cumplimiento de los acuerdos de un sistema institucional de protección, la no integración de rentas a que se refieren ambos regímenes fiscales incluirá, en su caso, las eliminaciones que tuviesen que ser incorporadas en la base imponible del grupo fiscal consecuencia de aquellas transmisiones, en el supuesto de que esos activos y pasivos formen parte del patrimonio de entidades integrantes de un grupo que estuviese tributando según el régimen de consolidación fiscal.

3. Cuando, en el caso de los grupos a que se refiere el apartado 1 anterior que estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal, quedase excluida de los mismos la entidad bancaria a la que hubiesen aportado todo su negocio financiero, incluso en los supuestos de extinción del referido grupo fiscal, lo establecido en la letra a) del artículo 74.1 de esta Ley se aplicará con las siguientes especialidades:

a) Si la entidad bancaria mantuviera participaciones en entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 58.3 de esta Ley, dicha entidad bancaria y sus participadas que reúnan los requisitos para ello podrán aplicar el régimen de consolidación fiscal desde el inicio del período impositivo en que tenga lugar dicha exclusión. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 61 de esta Ley, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo. En tal caso, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley, siempre que se integren en dicho grupo las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado tales resultados.

b) Cuando se cumpla lo establecido en la letra a) anterior, pero no se integren en dicho grupo alguna de las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado los resultados eliminados, tales resultados se incorporarán en los términos establecidos en el artículo 65 de esta Ley, en la base imponible del grupo persistente en el que se generó la renta que fue, en su momento, objeto de la eliminación, a condición de que tanto la otra entidad que no forma parte del grupo fiscal al que pertenece la entidad bancaria, como esta última entidad formen parte de un mismo grupo a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que la dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección o la caja de ahorros que, en ambos casos, hayan aportado todo su negocio financiero a la entidad bancaria.

**Disposición transitoria vigésima séptima. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.**

1. No obstante lo establecido en el artículo 78 de esta Ley, en el supuesto de operaciones acogidas al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, en al menos, un 5 por ciento, el importe de la diferencia entre el valor fiscal de la participación y los fondos propios que se corresponda con el porcentaje de participación adquirido en un periodo impositivo que, en el transmitente, se hubiera iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015 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 veinteaava 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 esta letra 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 contribuyente 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 calificado 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 establecido en esta letra 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 12 de esta Ley, siendo igualmente aplicable la deducción establecida en el apartado 3 del artículo 13 de esta Ley.

El importe de la diferencia fiscalmente deducible a que se refiere esta Disposición se minorará en la cuantía de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente que puedan ser compensadas por la entidad adquirente, en proporción a la participación.

- 2. El régimen previsto en el apartado anterior resultará igualmente de aplicación al importe de las diferencias a que se refiere su párrafo primero, generadas con ocasión de las operaciones realizadas en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015.

**Disposición transitoria vigésima octava. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión por empresas de reducida dimensión.**

Las entidades que estuviesen aplicando lo dispuesto en el artículo 113 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, podrán continuar su aplicación, con los requisitos y condiciones establecidos en aquel.

**Disposición transitoria vigésima novena. Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero.**

Los elementos patrimoniales respecto de los cuales se haya obtenido la correspondiente autorización administrativa en virtud de lo establecido en el apartado 11 del artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en un período impositivo iniciado antes de 1 de enero de 2013, se regirán, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el referido artículo y del régimen de entidades navieras en función del tonelaje, por la normativa vigente a 31 de diciembre de 2012.

**Disposición transitoria trigésima. Aplicación de la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero.**

De acuerdo con lo establecido en los artículos 1 y 3 de la Decisión de la Comisión Europea de 17 de julio de 2013, relativa al régimen fiscal aplicable a determinados acuerdos de arrendamiento financiero, las autorizaciones administrativas concedidas entre el 30 de abril de 2007 y el 29 de junio de 2011, en relación con el apartado 11 del artículo 115 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, y con el régimen fiscal especial de entidades navieras en función del tonelaje, a favor de agrupaciones de interés económico, reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, tendrán las siguientes especialidades:

- a) Lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 115 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, no resultará de aplicación en la medida en que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos por la referida Decisión.
- b) No resultará de aplicación el régimen fiscal especial de entidades navieras en función del tonelaje a las agrupaciones

de interés económico, en la medida en que constituya ayuda de Estado incompatible en los términos previstos por la referida Decisión.

### **Disposición transitoria trigésima primera. Entidades de tenencia de valores extranjeros.**

Las participaciones adquiridas por entidades acogidas al régimen fiscal especial de entidades de tenencia de valores extranjeros previsto en el Capítulo XIV del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos que se hubieran iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2015, que tuvieran un valor de adquisición superior a 6 millones de euros sin cumplir el requisito de participación mínima establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 del citado texto refundido, podrán aplicar el régimen fiscal establecido en dicho artículo y en el Capítulo XIII del Título VII de esta Ley, en los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015.

### **Disposición transitoria trigésima segunda. Sociedades civiles sujetas a este Impuesto.**

1. Lo previsto en esta disposición será de aplicación a las sociedades civiles y a sus socios a los que hubiese resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X 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, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 y tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de dicha fecha.

2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los períodos impositivos en los que la entidad tributó en el régimen de atribución de rentas 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 2016. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del contribuyente en aplicación del régimen de atribución de rentas no se integrarán nuevamente con ocasión de su devengo.

En ningún caso, los cambios de criterio de imputación temporal consecuencia de la consideración de las sociedades civiles como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2016 comportarán que algún gasto o ingreso quede sin computar o que se impute nuevamente en otro período impositivo.

3. Cuando la sociedad civil hubiese tenido la obligación de llevar contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio en los ejercicios 2014 y 2015 conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La distribución de beneficios obtenidos en períodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las sociedades civiles, 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:

1.º Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los beneficios a que se refiere las letras a) y b) del apartado 1 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, no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos beneficios no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

2.º Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos beneficios no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

3.º 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.

b) Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en las sociedades civiles que se correspondan con reservas procedentes de beneficios no distribuidos obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, 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:

1.º Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y de titularidad y el valor de transmisión de aquéllas.

A tal efecto, el valor de adquisición y de titularidad se estimará integrado:

Primero. Por el precio o cantidad desembolsada para su adquisición.

Segundo. Por el importe de los beneficios sociales, que, sin efectiva distribución, hubiesen sido obtenidos por la sociedad durante los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de atribución de rentas en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.

Tercero. Tratándose de socios que adquieran la participación con posterioridad a la obtención de los beneficios sociales, se disminuirá el valor de adquisición en el importe de los beneficios que procedan de períodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas.

2.º Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en esta Ley.

3.º 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.

4. En el caso de sociedades civiles distintas de las previstas en el apartado 3 anterior, se entenderá que a 1 de enero de 2016, a efectos fiscales, la totalidad de sus fondos propios están formados por aportaciones de los socios, con el límite de la diferencia entre el valor del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, reflejados en los correspondientes libros registros, y el pasivo exigible, salvo que se pruebe la existencia de otros elementos patrimoniales.

Las participaciones a 1 de enero de 2016 en la sociedad civil adquiridas con anterioridad a dicha fecha, tendrán como valor de adquisición el que derive de lo dispuesto en el párrafo anterior.

**Disposición transitoria trigésima tercera. Conversión de activos por impuesto diferido generados en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 en crédito exigible frente a la Administración tributaria.**

El régimen establecido en el artículo 130 de esta Ley resultará de aplicación a los activos por impuesto diferido generados en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados con entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los artículos 13.1.b) y 14.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación.

En el supuesto de activos registrados con anterioridad al primer periodo impositivo que se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2014, el plazo a que se refiere el apartado 4 del artículo 130 de esta Ley se computará desde el último día del citado periodo impositivo.

**Disposición transitoria trigésima cuarta. Medidas temporales aplicables en el periodo impositivo 2015.**

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) La letra a) del apartado 1 del artículo 7 de esta Ley tendrá la siguiente redacción:

«a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles.»

b) Los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

No obstante, en los periodos impositivos que se inicien dentro del 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, en periodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere

el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En los periodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010, en periodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 20 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En el caso de que los contribuyentes tengan cantidades pendientes de aplicar en los términos señalados en los dos párrafos anteriores, aplicarán el límite del 40 por ciento, hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2010, entendiéndose aplicadas estas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo periodo impositivo las cantidades pendientes según lo dispuesto en el párrafo anterior, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto en dicho párrafo y las cantidades ya aplicadas en el mismo periodo impositivo.

Los límites previstos en los tres párrafos anteriores se aplicarán, igualmente, respecto de los contribuyentes referidos en esta letra y las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo periodo de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, y por el Real Decreto-ley 13/2010.

c) La deducción de la diferencia a que se refiere la Disposición transitoria decimocuarta de esta Ley, está sujeta al límite de la centésima parte de su importe.

d) Las deducciones correspondientes al fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de esta Ley y a la diferencia prevista en la Disposición transitoria vigésima séptima de esta Ley están sujetas al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Lo dispuesto en esta letra no resultará de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 101 de esta Ley.

e) La deducción correspondiente al inmovilizado intangible de vida útil indefinida que no tenga la consideración de fondo de comercio a que se refiere el artículo 13.3 de esta Ley está sujeta al límite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Lo dispuesto en esta letra no resultará de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 101 de esta Ley.

f) En los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos periodos anuales de duración se inicien dentro del año 2015, el requisito establecido en el apartado 4 del artículo 106 de esta

## Apéndice normativo

### Ley: disposición transitoria trigésima cuarta

Ley no será exigido al importe de la parte de las cuotas de arrendamiento correspondiente a la recuperación del coste del bien.

El importe anual de la parte de esas cuotas en ese período no podrá exceder del 50 por ciento del coste del bien, caso de bienes muebles, o del 10 por ciento de dicho coste, tratándose de bienes inmuebles o establecimientos industriales.

g) No resultará de aplicación el límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 26 de esta Ley.

No obstante, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

h) Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de deudores así como los correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley se integrarán en la base imponible con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, dicha integración estará sometida a los límites señalados en la letra g) anterior, cuando se den las circunstancias allí establecidas. Dichos límites se aplicarán sobre la base imponible positiva previa a la integración de las referidas dotaciones y a la compensación de bases imponibles negativas.

i) El tipo general de gravamen establecido en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 29 de esta Ley será del 28 por ciento.

No obstante, tributarán al tipo del 25 por ciento:

1.º Las mutuas de seguros generales, las mutualidades de previsión social y las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

2.º 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.

3.º Las sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo del 30 por ciento.

4.º Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.

5.º 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.

6.º 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.

7.º Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

8.º La Entidad de Derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

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, tributarán al tipo de gravamen del 33 por ciento.

9.º Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

j) Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de esta Ley tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 29 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

1.º Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, al tipo del 25 por ciento.

2.º Por la parte de base imponible restante, al tipo del 28 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 300.000 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 esta fuera inferior.

k) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en los períodos impositivos iniciados en 2015 sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados, tributarán al tipo de gravamen del 25 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

A los efectos de la aplicación del tipo de gravamen previsto en esta letra, deberá tenerse en cuenta que:

1.º La aplicación del tipo de gravamen previsto en esta letra está condicionada a que durante los 12 meses siguientes al inicio de los períodos impositivos que comiencen en 2015, la plantilla media de la entidad no sea inferior a la unidad y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2009.

Cuando la entidad se haya constituido dentro de ese plazo anterior de 12 meses, se tomará la plantilla media que resulte de ese período.

Para el cálculo de la plantilla media de la entidad 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.

Se computará que la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1

de enero de 2009 es cero cuando la entidad se haya constituido a partir de esa fecha.

2.º A efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios, se tendrá en consideración lo establecido en el apartado 3 del artículo 101 de esta Ley.

Cuando la entidad sea de nueva creación o el período impositivo tenga una duración inferior al año, o bien la actividad se hubiera desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.º Cuando la entidad se hubiese constituido dentro del año 2015 y la plantilla media en los 12 meses siguientes al inicio del primer período impositivo sea superior a cero e inferior a la unidad, el tipo de gravamen previsto en esta letra se aplicará en el período impositivo de constitución de la entidad a condición de que en los 12 meses posteriores a la conclusión de ese período impositivo la plantilla media no sea inferior a la unidad.

4.º Cuando se incumplan las condiciones establecidas en esta letra, el contribuyente deberá regularizar su situación tributaria en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

l) En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de esta Ley. Asimismo, se integrará en el correspondiente pago fraccionado, el 100 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes, a los que resulte de aplicación el referido artículo 21.

m) La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, para aquellos contribuyentes que estén obligados a aplicar esta modalidad y cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. Quedará excluido del resultado positivo referido, el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.

No obstante, el porcentaje establecido en el párrafo anterior será del 6 por ciento para aquellas entidades allí referidas, en las que al menos el 85 por ciento de los ingresos de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural o, para contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta

el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación las exenciones previstas en los artículos 21 o 22 de esta Ley.

En el caso de entidades parcialmente exentas a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo XIV del Título VII de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas. En el caso de entidades a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 34 de esta Ley, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no bonificadas.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

n) El porcentaje a que se refiere el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley será:

1.º Tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios no haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

2.º Tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015:

– El resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 10 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por quince veinteaos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 10 millones de euros pero inferior a 20 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecisiete veinteaos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecinueve veinteaos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos 60 millones de euros.

ñ) El porcentaje de retención o ingreso a cuenta a que se refiere la letra a) del apartado 6 del artículo 128 de esta Ley se eleva al 20 por ciento. **(7)**

**(7)** La letra ñ) de la disposición transitoria trigésima cuarta queda derogada por el art. 2.1 del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

#### **Disposición transitoria trigésima quinta. Régimen fiscal aplicable a activos intangibles adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 2015.**

El régimen fiscal establecido en los artículos 12.2 y 13.3 de esta Ley no resultará de aplicación a los activos intangibles, incluido el fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, a entidades que formen parte con la adquirente del mismo 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.

#### **Disposición transitoria trigésima sexta. Límite en la compensación de bases imponibles negativas y activos por impuesto diferido para el año 2016.**

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016, los límites establecidos en el apartado 12 del artículo 11, en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 26, en la letra e) del apartado 1 del artículo 62 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley serán del 60 por ciento, en los términos establecidos, respectivamente, en los citados preceptos. **(8)**

#### **Disposición transitoria trigésima séptima. Deducción por reversión de medidas temporales.**

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

2. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley que se hubieran acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la Ley 16/2012, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo derivadas de la amortización correspondiente al incremento neto de valor resultante de aquella actualización.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

3. Las deducciones previstas en la presente disposición se aplicarán con posterioridad a las demás deducciones y bonificaciones que resulten de aplicación por este Impuesto.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en períodos impositivos siguientes.

**(8)** Disposición modificada por la disposición final 21 de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015.

#### **Disposición transitoria trigésima octava. Porcentaje de retención o ingreso a cuenta aplicable en 2015.**

Desde 1 de enero de 2015 hasta 11 de julio de 2015, el porcentaje de retención o ingreso a cuenta a que se refiere la letra a) del apartado 6 del artículo 128 de esta Ley será el 20 por ciento. Dicho porcentaje será el 19,5 por ciento desde 12 de julio de 2015 hasta 31 de diciembre de 2015. **(9)**

#### **Disposición derogatoria.**

1. A la entrada en vigor de esta Ley quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma, y en particular, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

En concreto, quedan derogadas:

a) El apartado 2 de la Disposición adicional decimoctava de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social en lo que se refiere a este Impuesto.

b) Los apartados 1, 2, 4, 7 y 8 del artículo 7 del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros.

2. No obstante, conservarán su vigencia en lo que se refiere a este Impuesto:

a) Las disposiciones legales relativas al régimen tributario de los organismos internacionales de los que España forma parte.

b) La Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

c) El artículo 3.3 de la Ley 15/1992, de 5 de junio, sobre medidas urgentes para la progresiva adaptación del sector petrolero al marco comunitario.

d) El artículo 12 del Real Decreto-ley 3/1993, de 26 de febrero, de medidas urgentes sobre materias presupuestarias, tributarias, financieras y de empleo.

e) Los artículos 93 y 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, sobre modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

f) El Real Decreto-ley 7/1994, de 20 de junio, sobre libertad de amortización para las inversiones generadoras de empleo.

g) El Real Decreto-ley 2/1995, de 17 de febrero, sobre libertad de amortización para inversiones creadoras de empleo.

h) El artículo 5 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.

i) La Disposición adicional octava de la Ley 40/1994, de 30 de diciembre, de ordenación del Sistema Eléctrico Nacional, y la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

j) El artículo 14 y la Disposición adicional única de la Ley 5/1996, de 10 de enero, de creación de determinadas entidades

**(9)** Disposición añadida por el artículo 2.2 del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

de derecho público, así como la Disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 15/1997, de 5 de septiembre, por el que se modifica la Ley 5/1996, de creación de determinadas entidades de derecho público.

k) La Disposición adicional vigésima quinta de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

l) La Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos.

m) El artículo 27 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

n) La Disposición adicional séptima de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

ñ) El Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

o) 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.

p) La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

q) El artículo 24 del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre.

r) La Disposición adicional segunda y la Disposición adicional tercera de la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad.

s) La Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

t) La Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine.

u) La Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

v) La Disposición adicional sexta del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

w) El artículo 41 del Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre.

x) El artículo 8 y la Disposición transitoria segunda de la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero.

y) La Disposición adicional decimoséptima y Disposición adicional vigésima primera de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

z) Los artículos 7 y 9 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.

aa) El artículo 49 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias.

3. El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, continuará vigente, en tanto no se oponga a lo previsto en esta Ley, hasta la entra-

da en vigor de la norma reglamentaria que pueda dictarse en desarrollo de esta Ley.

4. La derogación de las disposiciones a que se refiere el apartado 1 no perjudicará los derechos de la Hacienda Pública respecto a las obligaciones devengadas durante su vigencia.

## Disposiciones finales

### Disposición final primera. Entidades acogidas a la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

1. Las cooperativas tributarán de acuerdo con lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las 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 segunda. 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 fiscal que en ella se establece.

### Disposición final tercera. Entidades acogidas a la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Las entidades que reúnan las características y cumplan los requisitos previstos en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, tendrán el régimen fiscal que en ella se establece.

### Disposición final cuarta. Modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Primero. Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

Uno. Se añade una Disposición adicional séptima, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición adicional séptima. Reglas especiales aplicables a las Cooperativas en relación con los activos por impuesto diferido.

En el supuesto de sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación esta Ley, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) El límite a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

b) La aplicación del régimen de consolidación fiscal por aquellos grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrán las siguientes especialidades:

1.º Para proceder a la suma algebraica de cuotas íntegras de las cooperativas que formen parte del grupo fiscal no incluirá en las bases imposables de dichas entidades las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Estas dotaciones se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la referida suma, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo.

2.º En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pendientes de integrar en la cuota íntegra, se integrarán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

3.º En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal, las entidades que integren el mismo asumirán las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de integrar en la cuota, en la proporción en que hubiesen contribuido a su formación.»

Dos. Se añade una Disposición transitoria séptima, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria séptima. Dotaciones por deterioro de determinados activos.

En los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley, se incluirán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de la cuota íntegra positiva del grupo o individual, respectivamente.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien en el año 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley realizadas por contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– Las dotaciones estarán limitadas al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– Las dotaciones estarán limitadas al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, se añade la letra c) a la Disposición adicional séptima de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, que queda redactada de la siguiente forma:

«c) Los activos por impuesto diferido a que se refiere el último párrafo del apartado 1 de la Disposición adicional vigésima segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán entenderse referidos a los correspondientes al derecho a compensar en ejercicios posteriores las cuotas negativas.»

Tercero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas:

Uno. Se modifica el artículo 24, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 24. Compensación de cuotas negativas.

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 los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases imposables negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.»

Dos. Se añade la Disposición transitoria octava, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria octava. Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016.

1. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.

No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando

en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencias de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.»

2. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley será del 60 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016. **(10)**

**Disposición final quinta. Modificaciones 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.**

Primero. Con efectos desde el 1 de enero de 2015, se introducen las siguientes modificaciones 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:

Uno. Se modifica el artículo 19, que queda redactado de la siguiente forma:

«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 resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley, la siguiente escala:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el 35 por ciento.

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el apartado 1 del artículo 69 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.»

Dos. Se añade una Disposición transitoria quinta, que queda redactada de la siguiente forma:

**(10)** Redacción dada por la disposición final 6.7 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

«Disposición transitoria quinta. Porcentajes de deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

Durante el período impositivo 2015 el porcentaje de deducción para bases de deducción de hasta 150 euros a que se refiere el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley, será del 50 por ciento, y el aplicable al resto de la base de la deducción, el 27,5 por ciento. Cuando resulte de aplicación lo dispuesto en el último párrafo de dicho apartado, el porcentaje de deducción a aplicar será el 32,5 por ciento.

En los períodos impositivos que se inicien en el año 2015, el porcentaje de deducción a que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 20 de esta Ley, será del 37,5 por ciento.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2015, se añade un párrafo al apartado 1 del 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, que queda redactado de la siguiente forma:

«Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40 por ciento.»

**Disposición final sexta. Modificaciones en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.**

Primero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013, se modifica el apartado 6 del artículo 67, que queda redactado de la siguiente forma:

«6. En el supuesto de que una Caja de Ahorros o una fundación bancaria pierda la condición de sociedad dominante de un grupo fiscal en un período impositivo, la entidad de crédito se subrogará en dicha condición desde el inicio del mismo, sin que se produzcan los efectos de la extinción del grupo fiscal a que se refiere el artículo 81 de esta Ley, salvo para aquellas entidades que dejen de formar parte del grupo por no tener la condición de dependientes en los términos señalados en el apartado 3 de este artículo.»

Segundo. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, se introducen las siguientes modificaciones en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

Uno. Se modifica el apartado 13 del artículo 19, que queda redactado de la siguiente forma:

«13. Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por aplicación de lo dispuesto en el artículo 12.2.a) de esta Ley, así como los derivados de la aplicación de los artículos 13.1.b) y 14.1.f) de esta Ley, correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido, se integrarán en la base imponible de acuerdo con lo establecido en esta Ley, con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en el caso de contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2014, la integración en la base imponible de las referidas dotaciones estará sometida a los siguientes límites:

– El 50 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– El 25 por ciento de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Las cantidades no integradas en un período impositivo serán objeto de integración en los períodos impositivos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán, en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos impositivos más antiguos.»

Dos. Se modifican los apartados 3 y 4 del artículo 24, que quedan redactados de la siguiente forma:

«3.No se integrarán en la base imponible:

a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

4. La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

En el caso de no aplicación del importe señalado a los fines de su obra benéfico-social, la fundación bancaria deberá comunicar el incumplimiento de la referida finalidad a la entidad de crédito, al objeto de que esta regularice las cantidades indebidamente deducidas en los términos establecidos en el artículo 137.3 de esta Ley.»

### **Disposición final séptima. Modificaciones en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.**

Uno. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014, se modifica el apartado 4 del artículo 9, de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, que queda redactado de la siguiente forma:

«4.En todo caso, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 10, excepto que se trate de entidades que reúnan los requisitos para la aplicación de esta Ley.

Asimismo, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 10 de esta Ley, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 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, salvo aquellos a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.»

Dos. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 10 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario, que quedan redactados de la siguiente forma:

«1.Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aplicará lo dispuesto en el artículo 25.1.a) 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.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en el artículo 24.1 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.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de las sociedades que hayan optado por la aplicación de este régimen, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará de acuerdo con lo previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 37 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.

c) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, no será de aplicación la exención establecida en la letra i) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.»

**Disposición final octava. Modificaciones en la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.**

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, se modifica el primer párrafo del apartado Dos del artículo 2.Tercero de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, que queda redactado de la siguiente forma:

«Dos. La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 45 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para aquellos sujetos pasivos que estén obligados a aplicar esta modalidad y cuyo importe neto de la cifra de negocios dentro del año 2014 o 2015 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo. Quedará excluido del resultado positivo referido el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo.»

**Disposición final novena. Habilitaciones a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.**

1. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá:
  - a) Modificar los tipos de gravamen.
  - b) Modificar los límites cuantitativos, coeficientes y porcentajes fijos.
  - c) Modificar las exenciones.
  - 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.

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.

**Disposición final décima. Habilitación normativa.**

Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley.

**Disposición final undécima. Título competencial.**

Esta Ley se aprueba al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución que atribuye al Estado la competencia en materia de Hacienda general.

**Disposición final duodécima. Entrada en vigor.**

La presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2015 y será de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir de la expresada fecha, salvo las Disposiciones finales cuarta a séptima, que entrarán en vigor al día siguiente de la publicación de esta Ley en el «Boletín Oficial del Estado» y serán de aplicación en los términos en ellas establecidos.



## Real Decreto 475/2014, de 13 de junio, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador (BOE del 14).

### Artículo 1. Objeto.

Este real decreto tiene por objeto establecer una bonificación del 40 por ciento en las aportaciones empresariales a las cuotas de la Seguridad Social por contingencias comunes respecto del personal investigador que se determina en el artículo 2, así como regular el procedimiento para su aplicación.

Asimismo, regula el alcance de la compatibilidad de esta bonificación en las citadas cuotas con la deducción a que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, para las empresas que se dediquen a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (en adelante, I+D+i) que sean sujetos pasivos de dicho impuesto.

### Artículo 2. Ámbito de aplicación.

1. Tendrán derecho a la bonificación regulada en el artículo 1 de este real decreto los trabajadores incluidos en los grupos 1, 2, 3 y 4 de cotización al Régimen General de la Seguridad Social que, con carácter exclusivo y por la totalidad de su tiempo de trabajo en la empresa dedicada a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, se dediquen a la realización de las citadas actividades, ya sea su contrato de carácter indefinido, en prácticas o por obra o servicio determinado. En este último caso, el contrato deberá tener una duración mínima de tres meses. Con relación a la exclusividad y al cómputo de la totalidad del tiempo de trabajo, se admitirá que hasta un 15% del tiempo dedicado a tareas de formación, divulgación o similares, compute como dedicación exclusiva a actividades de I+D+i.

2. A efectos de lo establecido en este real decreto, se considerarán actividades de I+D+i las definidas como tales en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

### Artículo 3. Exclusiones.

El régimen de bonificaciones regulado en este real decreto no será de aplicación en los siguientes supuestos:

a) Respecto de aquellos empleados que destinen únicamente parte de su jornada laboral a la realización de actividades de investigación, de desarrollo o de innovación tecnológica.

b) Respecto de aquellos empleados que trabajen para empresas que lleven a cabo proyectos de investigación, de desarrollo o de innovación tecnológica, cuya labor consista en actividades distintas a las señaladas como tales en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, como son las de administración, gestión de recursos, marketing, servicios generales y dirección, entre otras.

c) Respecto de aquellos empleados contratados por la Administración General del Estado y los Organismos públicos regulados en el título III y en las disposiciones adicionales novena y décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, las Administraciones autonómicas o las corporaciones locales y sus organismos públicos, así como por otros entes públicos que estén totalmente exentos del Impuesto sobre Sociedades.

d) Relaciones laborales de carácter especial previstas en el artículo 2 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, u otras disposiciones legales.

e) Respecto del personal contratado por empresas u organismos cuya contratación para actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica esté explícitamente subvencionada o financiada con fondos públicos, siempre que dicha financiación incluya también las cuotas empresariales a la Seguridad Social.

### Artículo 4. Requisitos de las empresas beneficiarias de la bonificación.

Las entidades o empresas beneficiarias de las bonificaciones previstas en este real decreto deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Cumplir las condiciones exigidas con carácter general para la adquisición y mantenimiento de los beneficios en la cotización a la Seguridad Social en el artículo 77 de la Ley 13/1996 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, y en el artículo 29 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales Administrativas y de Orden Social.

b) No haber sido excluidas del acceso a los beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo por la comisión de infracciones muy graves no prescritas, todo ello de conformidad con lo previsto en los artículos 46 y 46 bis del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.

### Artículo 5. Concurrencia y cuantía máxima de las bonificaciones.

Las bonificaciones aquí previstas podrán ser compatibles con aquellas a las que se pudiera acceder o estar disfrutando por aplicación del Programa de Fomento de Empleo u otras medidas incentivadoras de apoyo a la contratación, sin que en ningún caso la suma de las bonificaciones aplicables pueda superar el cien por cien de la cuota empresarial a la Seguridad Social.

Asimismo no podrán, en concurrencia con otras medidas de apoyo público establecidas para la misma finalidad, superar el 60 por ciento del coste salarial anual correspondiente al contrato que se bonifica.

### Artículo 6. Alcance de la compatibilidad entre las bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador y la deducción en las cuotas tributarias del impuesto de sociedades.

1. La bonificación en la cotización que regula este real decreto será plenamente compatible con la aplicación del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecida en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, únicamente para las pequeñas y medianas empresas (en adelante, PYMES) intensivas en I+D+i reconocidas como tal mediante el sello oficial de «PYME innovadora» y que por ello figuren en el Registro que, a tal efecto, gestionará el Ministerio de Economía y Competitividad.

2. A efectos de este real decreto se entenderá que una PYME, según definición contenida en la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión, de 6 de mayo, sobre la definición de microempresas, pequeñas y medianas empresas, es intensiva en I+D+i cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando haya recibido financiación pública en los últimos tres años, sin haber sufrido revocación por incorrecta o insuficiente ejecución de la actividad financiada, a través de:

1.º Convocatorias públicas en el marco del VI Plan Nacional de Investigación Científica, Desarrollo e Innovación Tecnológica o del Plan Estatal de Investigación Científica y Técnica de Innovación.

2.º Ayudas para la realización de proyectos de I+D+i, del Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial.

3.º Convocatorias del 7.º Programa Marco de I+D+i o del Programa Horizonte 2020, de la Unión Europea.

b) Cuando haya demostrado su carácter innovador, mediante su propia actividad:

1.º Por disponer de una patente propia en explotación en un periodo no superior a cinco años anterior al ejercicio del derecho de bonificación.

2.º Por haber obtenido, en los tres años anteriores al ejercicio del derecho de bonificación, un informe motivado vinculante positivo a efectos de aplicación de la deducción a la que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

c) Cuando haya demostrado su capacidad de innovación, mediante alguna de las siguientes certificaciones oficiales reconocidas por el Ministerio de Economía y Competitividad:

1.º Joven Empresa Innovadora (JEI), según la Especificación AENOR EA0043.

2.º Pequeña o microempresa innovadora, según la Especificación AENOR EA0047.

3.º Certificación conforme a la norma UNE 166.002 «Sistemas de gestión de la I+D+i».

3. Para el resto de las empresas o entidades la bonificación regulada en este real decreto será compatible con el referido régimen de deducción siempre que no se aplique sobre el mismo investigador. En tales supuestos, las empresas podrán optar por aplicar la bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal a que se refiere el artículo 2, o una deducción por los costes de dicho personal en los proyectos en los que participe y en los que realice actividades a que se refiere el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

De acuerdo con el párrafo anterior, será compatible por una misma empresa y en un mismo proyecto, la aplicación de bonificaciones sobre investigadores junto con la de deducciones por otros investigadores por los que la empresa, en ese caso, desee deducirse.

4. La Agencia Estatal de Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades de control en materia de deducciones fiscales, podrá comprobar el cumplimiento de la condición de «PYME Innovadora» para acogerse al régimen a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

#### **Artículo 7. Aplicación de las bonificaciones.**

1. Las entidades o empresas beneficiarias podrán aplicar las bonificaciones con carácter automático en los correspondientes documentos de cotización, sin perjuicio de su control y revisión en los términos establecidos en el artículo 8 por la Inspección

de Trabajo y Seguridad Social y por la Tesorería General de la Seguridad Social.

2. La opción prevista en el apartado anterior supondrá la aplicación exclusiva al investigador del régimen escogido hasta la finalización del periodo impositivo y se entenderá prorrogada tácitamente en los periodos impositivos sucesivos.

3. La bonificación se aplicará, cuando suponga un cambio sobre la situación precedente:

a) En el caso de trabajadores que ya figuren en situación de alta en la empresa en la fecha de efectos de la aplicación de las bonificaciones en la cotización, como solicitud de variación de datos que deberá presentarse en el plazo establecido en el artículo 32.3.2.º del Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 84/1996, de 26 de enero.

b) En el caso de trabajadores que causen alta a partir de la fecha de efectos de la aplicación de las bonificaciones en la cotización, en la solicitud de alta del respectivo trabajador, dentro del plazo establecido en el artículo 32.3.1.º del Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social.

La Tesorería General de la Seguridad Social remitirá al Servicio Público de Empleo Estatal, al menos trimestralmente, información sobre las bonificaciones practicadas, detallando el número de trabajadores objeto de bonificaciones, con sus respectivas bases de cotización y las bonificaciones aplicadas como consecuencia de lo previsto en esta norma.

#### **Artículo 8. Control de las bonificaciones.**

1. Para el adecuado control de las bonificaciones efectuadas, las entidades o empresas que apliquen bonificación en las cuotas de diez o más investigadores a lo largo de tres meses o más en un ejercicio, deberán aportar ante la Tesorería General de la Seguridad Social en un plazo máximo de seis meses desde la finalización del ejercicio fiscal en el que se han aplicado las bonificaciones, un informe motivado vinculante emitido por la Dirección General de Innovación y Competitividad, del Ministerio de Economía y Competitividad relativo al cumplimiento en dicho periodo de la condición de personal investigador con dedicación exclusiva a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Para ello la entidad deberá presentar ante la citada Dirección General de Innovación y Competitividad un informe técnico de calificación de tales actividades y dedicación, de acuerdo con las definiciones de estos conceptos y los requisitos científicos y tecnológicos contemplados en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, informe que deberá ser emitido por una entidad vididamente acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) y de acuerdo con el formato que se aprobará por el Ministerio de Economía y Competitividad y que estará disponible en la sede electrónica del mismo.

Este informe tendrá carácter vinculante ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Tesorería General de la Seguridad Social. En caso de resultar negativo con relación a la bonificación ya practicada pero siendo tales gastos susceptibles de deducción fiscal, al margen de la devolución de las mismas como establece el artículo siguiente, las empresas podrán aplicar el gasto a la deducción fiscal correspondiente.

2. Las entidades o empresas que se apliquen bonificaciones y que también se apliquen deducciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6, deberán además aportar ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria una memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por la bonificación en el ejercicio vencido, al presentar su declaración del impuesto de sociedades conforme al modelo que establezca al efecto la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Se podrá comprobar la condición de PYME innovadora mediante el acceso al registro regulado en el artículo 6.

3. La Tesorería General de la Seguridad Social remitirá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria una relación de los investigadores cuya cotización se haya bonificado, al final de cada ejercicio, para su cruce con las deducciones fiscales que se soliciten.

4. Corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria controlar que se cumplen las condiciones exigidas para la compatibilidad de bonificaciones con las deducciones fiscales; a la Dirección General de Innovación y Competitividad del Ministerio de Economía y Competitividad emitir informes motivados vinculantes que certifiquen las condiciones del personal investigador y a la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y a la Tesorería General de la Seguridad Social controlar la correcta aplicación de las bonificaciones sobre las cotizaciones.

#### **Artículo 9. Devolución de bonificaciones.**

1. En los supuestos de obtención de las bonificaciones sin reunir los requisitos exigidos, procederá la devolución de las cantidades dejadas de ingresar por bonificación en la cotización a la Seguridad Social con el recargo y los intereses de demora correspondientes, según lo establecido en las normas recaudatorias en materia de Seguridad Social.

2. La obligación de devolución establecida en el apartado anterior se entiende sin perjuicio de lo previsto en el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.

#### **Artículo 10. Financiación.**

Conforme a la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, las bonificaciones reguladas en este real decreto se financiarán con cargo a la correspondiente partida presupuestaria del Servicio Público de Empleo Estatal.

#### **Disposición adicional única. Territorios forales**

Las referencias contenidas en este real decreto a las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica reguladas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobada por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, han de entenderse realizadas, respecto a los sujetos pasivos sometidos a legislación foral, a la deducción y procedimientos que para tales actividades se contengan en la correspondiente normativa foral.

Asimismo las referencias a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en este real decreto deben entenderse, en estos casos, efectuadas al órgano equivalente del territorio foral correspondiente.

#### **Disposición transitoria única. Bonificación en la cotización a la Seguridad Social respecto del personal investigador a tiempo completo en situación de alta el 1 de enero de 2013.**

1. Los sujetos pasivos o contribuyentes que tengan derecho a la bonificación regulada en este real decreto respecto a investigadores en situación de alta a partir del 1 de enero de 2013, podrán ejercitar este derecho dentro de los dos meses siguientes a su entrada en vigor.

2. Respecto de las cuotas ingresadas correspondientes al ejercicio 2013 o a los meses de 2014 transcurridos antes de la entrada en vigor de este real decreto por las que se tenga derecho a su bonificación, se podrá solicitar a la Tesorería General de la Seguridad Social, hasta el 30 de diciembre de 2014, la devolución del exceso ingresado, aportando, en los casos que proceda, el informe motivado vinculante regulado en el artículo 8.1 del este real decreto. La Tesorería General de la Seguridad Social deberá dictar y notificar la resolución dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se hubiese completado la documentación que deba aportar el solicitante de la devolución. Transcurrido dicho plazo sin que haya recaído resolución expresa podrá entenderse desestimada dicha solicitud.

3. En el caso de haberse optado por la deducción fiscal con anterioridad a la entrada en vigor de este real decreto no procederá la devolución de cuotas.

4. Las cuotas ya ingresadas por las que se tenga derecho a bonificación no tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos previstos en el artículo 44 del Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio.

#### **Disposición final primera. Título competencial.**

Este real decreto se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.17.<sup>a</sup>, que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de régimen económico de la Seguridad Social.

#### **Disposición final segunda. Facultades de desarrollo.**

Se faculta a los Ministros de Economía y Competitividad, de Hacienda y Administraciones Públicas y de Empleo y Seguridad Social, en sus respectivos ámbitos de competencia, para dictar las disposiciones que sean necesarias para la aplicación y desarrollo de lo establecido en este real decreto.

#### **Disposición final tercera. Entrada en vigor.**

1. El presente real decreto entrará en vigor a los tres meses de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el presente real decreto se aplicará, con carácter retroactivo, al personal investigador a tiempo completo en situación de alta a partir de 1 de enero de 2013.



**Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del 28).**

**Artículo 7. Limitación a las amortizaciones fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.**

La amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias correspondiente a los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014 para aquellas entidades que, en los mismos, no cumplan los requisitos establecidos en los apartados 1, 2 o 3 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, se deducirá en la base imponible hasta el 70 por ciento de aquella que hubiera resultado deducible de no aplicarse el referido porcentaje, de acuerdo con los apartados 1 y 4 del artículo 11 de dicha Ley.

La limitación prevista en este artículo resultará igualmente de aplicación en relación con la amortización que hubiera resultado fiscalmente deducible respecto de aquellos bienes que se amorticen según lo establecido en los artículos 111, 113 o 115 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, cuando el sujeto pasivo no cumpla los requisitos establecidos en los apartados 1, 2 o 3 del artículo 108 de dicha Ley en el período impositivo correspondiente.

La amortización contable que no resulte fiscalmente deducible en virtud de lo dispuesto en este artículo se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años u opcionalmente durante la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015.

No tendrá la consideración de deterioro la amortización contable que no resulte fiscalmente deducible como consecuencia de la aplicación de lo dispuesto en este artículo.

Lo previsto en este artículo no resultará de aplicación respecto de aquellos elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de comunicación o de autorización, por parte de la Administración tributaria, en relación con su amortización.



## **Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero (BOE del 31)**

### **Capítulo IV**

Régimen fiscal de las operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos

#### **Artículo 8. Régimen fiscal.**

1. El régimen fiscal establecido en el Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, para las operaciones mencionadas en el artículo 83 de dicha Ley, incluidos sus efectos en los demás tributos, se aplicará a las transmisiones de activos y pasivos que se realicen en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3 de esta Ley, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en el artículo 83 y 94 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

3. Las entidades de crédito que realicen las operaciones mencionadas anteriormente, podrán instar al Banco de España que solicite informe a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, sobre las consecuencias tributarias que se deriven de las operaciones a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

El informe se emitirá en el plazo máximo de un mes, y tendrá efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

#### **Disposición transitoria segunda. Régimen excepcional de retribución a los socios mediante el Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas de crédito.**

1. Durante los ejercicios 2012 a 2015, las cooperativas de crédito podrán retribuir las aportaciones de sus socios con cargo al exceso del Fondo de Reserva Obligatorio que se haya generado con dotaciones que superasen la obligación prevista en el artículo 8.3.a) de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito. Esta retribución de las aportaciones sociales no podrá situar a la entidad en un incumplimiento de la normativa de recursos propios aplicable y requerirá, en todo caso, autorización previa del Banco de España.

2. La parte del Fondo de Reserva Obligatorio, dispuesto a efectos de retribución de las aportaciones sociales, en los términos establecidos en el apartado anterior, y que hubiese minorado la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a resultados cooperativos o extracooperativos en períodos impositivos anteriores, deberá ser objeto de regularización, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 137.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

#### **Disposición final séptima. Entrada en vigor.**

La presente Ley entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

## **Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE del 14).**

### **Artículo 26. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.**

Primero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades.

Tres. La deducción correspondiente al inmovilizado intangible con vida útil indefinida a que se refiere el apartado 7 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015 está sujeta al límite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades **(1)**.

Segundo. Con efectos para los pagos fraccionados cuyos plazos de declaración se inicien a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto-ley, correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades.

Uno. En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de dicha Ley.

---

**(1)** Redacción dada por el artículo 2.Segundo.Cinco de la Ley 16/2013, de 29 de agosto.

## Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas, dirigidas a la reducción del déficit público (BOE del 31).

### Artículo 1. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero.—Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades:

Uno. (1) La deducción correspondiente al fondo de comercio a que se refiere el apartado 6 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Dos. La deducción de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación por parte de la entidad adquirente, y los fondos propios de la entidad transmitente, que no hubiera sido imputada a bienes y derechos adquiridos, a que se refiere el apartado 3 del artículo 89 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe.

Tres. El límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades será del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones, en relación con las deducciones aplicadas en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015. No obstante, dicho límite será del 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Asimismo, en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 ó 2015, el límite previsto en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se aplicará igualmente a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 de la misma Ley, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite (2).

Cuatro. (3) La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 45 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013 sea al menos veinte millones de euros, no podrá ser inferior, en ningún caso, al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve, u once primeros meses de cada año natural, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo.

No obstante, el porcentaje establecido en el párrafo anterior será del 6 por ciento para aquellas entidades allí referidas, en las que al menos el 85 por ciento de los ingresos de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a la que resulte de aplicación las exenciones previstas en los artículos 21 y 22 o la deducción prevista en el artículo 30.2, del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en este número no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 4, 5 y 6 del artículo 28 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por las que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

### Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

A partir de la entrada en vigor de este real decreto-ley quedará derogada la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

### Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el día de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

(1) Redacción dada por el artículo 26.Primero.Dos del Real Decreto-ley 20/2012, de 30 de marzo.

(2) Redacción dada por el artículo 2.Segundo.Cuatro de la Ley 16/2013, de 29 de agosto.

(3) Redacción dada por la disposición final séptima de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.



## **Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito (BOE del 15).**

### **Disposición adicional decimoséptima. Régimen fiscal de los Fondos de Activos Bancarios y de sus partícipes.**

1. Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la Disposición adicional décima de esta Ley tributarán, en el Impuesto sobre Sociedades, al tipo de gravamen del 1 por ciento y les resultará de aplicación el régimen fiscal previsto para las Instituciones de Inversión Colectiva en el capítulo V del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto Sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. Los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios tendrán el siguiente tratamiento fiscal:

a) Cuando se trate de partícipes que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, o contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas les resultará de aplicación el régimen fiscal previsto para los socios o partícipes de las Instituciones de Inversión Colectiva, reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

No obstante, tratándose de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no resultará de aplicación lo dispuesto en el segundo párrafo de la letra a) del apartado 1 del artículo 94 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 se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, las rentas obtenidas estarán exentas de dicho impuesto en los mismos términos establecidos para los rendimientos derivados de la deuda pública en el artículo 14 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. El régimen fiscal previsto en los apartados anteriores resultará de aplicación durante el período de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a estos Fondos, previsto en el apartado 10 de la Disposición adicional décima de esta Ley.

4. Una vez transcurrido el período de tiempo a que se refiere el apartado anterior, los Fondos de Activos Bancarios tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

El transcurso del referido plazo determinará la conclusión del período impositivo de los Fondos de Activos Bancarios, en los términos establecidos en la letra d) del apartado 2 del artículo 26 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

5. Las rentas que se generen en los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios con posterioridad al período de tiempo a que se refiere el apartado 3 de esta disposición que procedan de períodos impositivos durante los cuales aquellos hayan estado sujetos al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 anterior, aplicarán el régimen fiscal previsto en el apartado 2 de esta disposición.

### **Disposición final vigésima segunda. Entrada en vigor.**

Esta Ley entrará en vigor desde el momento de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".



## Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011 (BOE del 20).

### Título II

#### Medidas fiscales

##### Artículo 9. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero.—Con efectos exclusivamente para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2011, 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo:

Uno. **(1)** El porcentaje a que se refiere el apartado 4 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para la modalidad prevista en el apartado 3 de dicho artículo, será:

a) Tratándose de 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, no 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 del año 2012 ó 2013, según corresponda, el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

b) Tratándose de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, 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 del año 2012 ó 2013:

– El resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a diez millones de euros.

– El resultado de multiplicar por quince veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos diez millones de euros pero inferior a veinte millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.

– El resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses

**(1)** Redacción dada por el artículo 26.Segundo.Dos del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013.

el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de sesenta millones de euros.

Estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, 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 del año 2012 ó 2013.

Dos. **(2)** Para los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, 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 del año 2012 ó 2013, en la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere el artículo 25 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se tendrán en consideración las siguientes especialidades:

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.

– La compensación de bases imponibles negativas está limitada al 25 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

Lo previsto en este apartado no será de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya vencido a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley.

Tres. La deducción de la diferencia a que se refiere el apartado 5 del artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se deduzca de la base imponible en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2011, 2012, 2013, 2014 ó 2015, está sujeta al límite anual máximo de la centésima parte de su importe**(3)**.

##### Disposición final cuarta. Entrada en vigor.

El presente Real Decreto-ley entrará en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», con las siguientes excepciones:

1. El artículo 1 punto seis en lo referente a los medicamentos entrará en vigor el primer día del mes en el que sea aplicable en la dispensación de las recetas y ordenes de dispensación con cargo a fondos públicos, el Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sistema Nacional de Salud, que integre la información actualizada de los precios menores de las nuevas agrupaciones homogéneas de medicamentos, conforme a lo establecido en la Disposición transitoria segunda.

En lo referente a los productos sanitarios, entrará en vigor el primer día del mes en el que sea aplicable en la dispensación de las recetas y ordenes de dispensación con cargo a fondos públicos, el Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sis-

**(2)** Redacción dada por el artículo 26.Primero.Uno del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013.

**(3)** Redacción dada por el artículo 2.Segundo.Tres de la Ley 16/2013, de 29 de agosto.

tema Nacional de Salud, que integre la información actualizada de los precios menores de las agrupaciones homogéneas de productos sanitarios, conforme a lo establecido en la Disposición transitoria segunda.

2. El artículo 3 entrará en vigor el 1 de enero de 2012.

3. El artículo 4 será de aplicación, en los medicamentos que se dispensen por las oficinas de farmacia o bien que su compra se formalice por los servicios de farmacia hospitalarios, de los centros de salud y de las estructuras de atención primaria, con cargo a fondos públicos del Sistema Nacional de Salud, incluidos los regímenes especiales de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado (MUFACE), del Instituto Social de las Fuerzas Armadas (ISFAS) y de la Mutualidad General Judicial (MUGEJU), a partir del primer día del mes siguiente a aquel en que se efectúe la publicación de los medicamentos afectados, junto al Nomenclátor de productos farmacéuticos del Sistema Nacional de Salud, de acuerdo con lo previsto en la Disposición adicional primera del presente Real Decreto-ley.

**Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa (BOE del 7).**

**Artículo 15. Medidas de fomento a la producción de largometrajes. (1)**

1. 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, mantendrá su vigencia hasta los períodos impositivos que se hayan iniciado antes de 1 de enero de 2014, y quedará derogado con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de esa fecha.

2. Las deducciones establecidas en el citado apartado 2 del artículo 38, 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 la Ley del Impuesto sobre Sociedades, 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.

---

(1) Redacción dada por la disposición final vigésima novena de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, vigente a partir de 1 de julio de 2012.

## **Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE del 5).**

### **Disposición transitoria novena. Fondo de reserva obligatorio de cooperativas de crédito transformadas.**

Uno. Los saldos del Fondo de Reserva Obligatorio de las cooperativas de crédito que se hubieran transformado en otra entidad de crédito con arreglo a lo previsto en el artículo décimo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, y a los que se hubiese dado el destino previsto en el artículo 75, por remisión del artículo 69.6, ambos de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, podrán integrarse en el capital social de la entidad resultante de la transformación durante el ejercicio 2011.

Dos. En el período impositivo en el que se produzca dicho reintegro, se integrará en la base imponible de la entidad de crédito transformada la parte del mismo que se corresponda con el fondo de reserva obligatorio que hubiese minorado la base imponible de la Cooperativa de Crédito en los períodos impositivos anteriores a la transformación.

### **Disposición final sexagésima. Entrada en vigor.**

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», salvo la modificación introducida por la disposición final decimocuarta de esta Ley en el artículo 60.3 del texto refundido de la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, que entrará en vigor para todas las pólizas de seguro suscritas o renovadas a partir del 1 de enero de 2013.

**Ley 33/2010, de 5 de agosto, de modificación de la Ley 48/2003, de 26 de noviembre, de régimen económico y de prestación de servicios en los puertos de interés general (BOE del 7).**

**Disposición adicional quinta. Medidas de apoyo al acontecimiento «Salida de la Vuelta al Mundo a Vela Alicante 2011».**

1. Régimen fiscal de la entidad organizadora de la Vuelta al Mundo a Vela (Volvo Ocean Race) y de los equipos participantes.

a) Las personas jurídicas residentes en territorio español constituidas con motivo del acontecimiento por la entidad organizadora de la Vuelta al Mundo a Vela 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.

Lo establecido en el párrafo anterior se aplicará igualmente a los establecimientos permanentes que la entidad organizadora de la Vuelta al Mundo a Vela o los equipos participantes constituyan en España durante el acontecimiento con motivo de su celebración y en la medida que estén directamente relacionadas con su participación en él.



## Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (BOE del 27).

### Artículo 2. Objeto social de las SOCIMI.

1. (1) Las SOCIMI tendrán como objeto social principal:

- a) La adquisición y promoción de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento. La actividad de promoción incluye la rehabilitación de edificaciones en los términos establecidos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) La tenencia de participaciones en el capital de otras SOCIMI o en el de otras entidades no residentes en territorio español que tengan el mismo objeto social que aquéllas y que estén sometidas a un régimen similar al establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios.
- c) La tenencia de participaciones en el capital de otras entidades, residentes o no en territorio español, que tengan como objeto social principal la adquisición de bienes inmuebles de naturaleza urbana para su arrendamiento y que estén sometidas al mismo régimen establecido para las SOCIMI en cuanto a la política obligatoria, legal o estatutaria, de distribución de beneficios y cumplan los requisitos de inversión a que se refiere el artículo 3 de esta Ley.

Las entidades a que se refiere esta letra c) no podrán tener participaciones en el capital de otras entidades. Las participaciones representativas del capital de estas entidades deberán ser nominativas y la totalidad de su capital debe pertenecer a otras SOCIMI o entidades no residentes a que se refiere la letra b) anterior. Tratándose de entidades residentes en territorio español, estas podrán optar por la aplicación del régimen fiscal especial en las condiciones establecidas en el artículo 8 de esta Ley.

d) La tenencia de acciones o participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva Inmobiliaria reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

### Artículo 3. Requisitos de inversión.

3. (2) Los bienes inmuebles que integren el activo de la sociedad deberán permanecer arrendados durante al menos tres años. A efectos del cómputo se sumará el tiempo que los inmuebles hayan estado ofrecidos en arrendamiento, con un máximo de un año.

El plazo se computará:

a) En el caso de bienes inmuebles que figuren en el patrimonio de la sociedad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del primer período impositivo en que se aplique el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, siempre que a dicha fecha el bien se encontrara arrendado u ofrecido en

arrendamiento. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en la letra siguiente.

b) En el caso de bienes inmuebles promovidos o adquiridos con posterioridad por la sociedad, desde la fecha en que fueron arrendados u ofrecidos en arrendamiento por primera vez.

En el caso de acciones o participaciones en el capital de entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley, deberán mantenerse en el activo de la sociedad al menos durante tres años desde su adquisición o, en su caso, desde el inicio del primer período impositivo en que se aplique el régimen fiscal especial establecido en esta Ley.

### Artículo 8. Régimen fiscal especial.

1. Las SOCIMI así como las entidades residentes en territorio español a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 2, que cumplan los requisitos establecidos en esta Ley, podrán optar por la aplicación en el Impuesto sobre Sociedades del régimen fiscal especial regulado en esta Ley, el cual también será de aplicación a sus socios. No obstante, tratándose del primer período impositivo de aplicación del régimen fiscal especial, la obligación de negociación establecida en el artículo 4 de esta Ley se exigirá desde la fecha de la opción por aplicar dicho régimen.

La opción deberá adoptarse por la junta general de accionistas y deberá comunicarse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad, antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo. La comunicación realizada fuera de este plazo impedirá aplicar este régimen fiscal en dicho período impositivo.

2. 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 la renuncia al régimen.

3. La opción por la aplicación del régimen establecido en esta Ley es incompatible con la aplicación de cualquiera de los regímenes especiales previstos en el Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, excepto el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, 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, el de transparencia fiscal internacional y el de determinados contratos de arrendamiento financiero.

4. En lo no previsto expresamente por esta Ley se aplicará lo establecido en las normas tributarias generales, en particular, en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el 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, y 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.

(1) Redacción dada por la disposición final octava. Una de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

(2) Redacción dada por la disposición final octava. Dos de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

### **Artículo 9. Régimen fiscal especial de la sociedad en el Impuesto sobre Sociedades. (3)**

1. Las entidades que opten por la aplicación del régimen fiscal especial previsto en esta Ley, se registrarán por lo establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en esta Ley.

Dichas entidades tributarán al tipo de gravamen del cero por ciento en el Impuesto sobre Sociedades. En este caso, de generarse bases imponibles negativas, no resultará de aplicación el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, no resultará de aplicación el régimen de deducciones y bonificaciones establecidas en los capítulos II, III y IV del título VI del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, el incumplimiento del requisito de permanencia a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de esta ley implicará, en el caso de inmuebles, la tributación de todas las rentas generadas por dichos inmuebles en todos los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen fiscal especial, de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

El incumplimiento del requisito de permanencia en el caso de acciones o participaciones determinará la tributación de aquella parte de las rentas generadas con ocasión de la transmisión, de acuerdo con el régimen general y el tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

Esta misma regularización procedería en el caso de que la sociedad, cualquiera que fuese su causa, pase a tributar por otro régimen distinto en el Impuesto sobre Sociedades antes de que se cumpla el referido plazo de tres años.

Las regularizaciones a que se refieren los tres párrafos anteriores se realizarán en los términos establecidos en el artículo 137.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. La entidad estará sometida a un gravamen especial del 19 por ciento sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, cuando dichos dividendos, en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento. Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que resulte de aplicación esta Ley.

El gravamen especial se devengará el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas, u órgano equivalente, y deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo. El modelo de declaración de este gravamen especial se aprobará por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, que establecerá la forma y el lugar para su presentación.

3. El gravamen especial previsto en el apartado anterior no resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta

Ley, respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

4. (4) En todo caso, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 10, excepto que se trate de entidades que reúnan los requisitos para la aplicación de esta Ley.

Asimismo, estarán sujetos a retención los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere la letra c) del apartado 1 del artículo 10 de esta Ley, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 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, salvo aquellos a los que resulte de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

### **Artículo 10. Régimen fiscal especial de los socios. (5)**

1. Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el percceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el percceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aplicará lo dispuesto en el artículo 25.1.a) 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.

c) Cuando el percceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en el artículo 24.1 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.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital de las sociedades que hayan optado por la aplicación de este régimen, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente o percceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, no será de aplicación la exención establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Cuando el transmitente o percceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará de acuerdo con lo previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 37 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

(4) En la redacción dada por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014.

(5) Se modifican los apartados 1 y 2 por la Disposición Final Séptima.Dos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

(3) Redacción dada por la disposición final octava.Ocho de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Cuando el transmitente o perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, no será de aplicación la exención establecida en la letra i) del apartado 1 del artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Los socios cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, y que reciban dividendos o participaciones en beneficios que tributen a un tipo de gravamen de, al menos, el 10 por ciento, estarán obligados a notificar tal circunstancia a la entidad en el plazo de diez días a contar desde el siguiente a aquel en que los mismos sean satisfechos. De no existir esta notificación, se entenderá que los dividendos o participaciones en beneficios están exentos o tributan a un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento.

Los socios que tengan la condición de entidades no residentes a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta Ley deberán acreditar en el plazo establecido en el párrafo anterior que, a la vista de la composición de su accionariado y de la normativa aplicable en el momento del acuerdo de distribución de dividendos, estos quedarán gravados, ya sea en dicha entidad o en sus socios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento. La no sujeción al gravamen especial quedará, no obstante, condicionada a que los referidos dividendos tributen al tipo de gravamen de, al menos, el 10 por ciento, cuando éstos sean objeto de distribución por las entidades a las que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 2 de esta Ley.

#### Artículo 11. Obligaciones de información. (6)

1. En la memoria de las cuentas anuales, las sociedades que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley, crearán un apartado con la denominación "Exigencias informativas derivadas de la condición de SOCIM, Ley 11/2009", en la que se incluirá la siguiente información:

a) Reservas procedentes de ejercicios anteriores a la aplicación del régimen fiscal establecido en esta Ley.

b) Reservas procedentes de ejercicios en los que se haya aplicado el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento, o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.

c) Dividendos distribuidos con cargo a beneficios de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.

d) En caso de distribución de dividendos con cargo a reservas, designación del ejercicio del que procede la reserva aplicada y si las mismas han estado gravadas al tipo de gravamen del cero por ciento, del 19 por ciento o al tipo general.

(6) Redacción dada por la disposición final octava. Diez de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

e) Fecha de acuerdo de distribución de los dividendos a que se refieren las letras c) y d) anteriores.

f) Fecha de adquisición de los inmuebles destinados al arrendamiento y de las participaciones en el capital de entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley.

g) Identificación del activo que computa dentro del 80 por ciento a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de esta Ley.

h) Reservas procedentes de ejercicios en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, que se hayan dispuesto en el período impositivo, que no sea para su distribución o para compensar pérdidas, identificando el ejercicio del que proceden dichas reservas.

2. Las menciones en la memoria anual establecidas en las letras a) y b) del apartado anterior, deberán ser efectuadas mientras existan reservas a que se refieren dichas letras.

3. Asimismo, las sociedades deberán aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la información detallada sobre los cálculos efectuados para determinar el resultado de la distribución de los gastos entre las distintas fuentes de renta.

4. Constituye infracción tributaria el incumplimiento, en relación con cada ejercicio, de las obligaciones de información a que se refieren los apartados anteriores. Esta infracción será grave y se sancionará de acuerdo con las siguientes normas:

a) Se impondrá una sanción pecuniaria 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 información contenidas en las letras a), b), c) y d) del apartado 1 de este artículo.

Constituye un dato cada una de las informaciones contenidas en las letras citadas en el párrafo anterior.

Constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a que se hace referencia en esta letra a).

b) Se impondrá una sanción pecuniaria de 3.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitido, inexacto o falso para las informaciones a que se refieren las letras e), f), g) y h) del apartado 1 de este artículo.

Constituye un dato cada una de las informaciones contenidas en las letras citadas en el párrafo anterior.

Constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a que se hace referencia en esta letra b).

c) Se impondrá una sanción pecuniaria de 30.000 euros por el incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

#### Artículo 12. Régimen fiscal de la entrada-salida de este régimen fiscal especial. (7)

1. En el caso de sociedades que opten por la aplicación de este régimen fiscal especial, que estuviesen tributando por otro régimen distinto, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Los ajustes fiscales pendientes de revertir en la base imponible en el momento de aplicación del presente régimen, se

(7) Redacción dada por la disposición final octava. Nueve de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

integrarán de acuerdo con el régimen general y el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.

b) Las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensación en el momento de aplicación del presente régimen, se compensarán con las rentas positivas que, en su caso, tributen bajo el régimen general, en los términos establecidos en el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) La renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este régimen, realizada en periodos en que es de aplicación dicho régimen, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a los periodos impositivos anteriores se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario anterior a la aplicación de este régimen fiscal especial. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras sociedades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta Ley así como al resto de elementos del activo.

d) Las deducciones en la cuota íntegra pendientes de aplicar se deducirán de la cuota íntegra que, en su caso, proceda de la aplicación del régimen general, en los términos establecidos en el Título VI del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. En el caso de sociedades que estuviesen tributando por este régimen fiscal especial y pasen a tributar por otro régimen distinto, la renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en periodos en que es de aplicación ese otro régimen, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del inmueble transmitido. La parte de dicha renta imputable a periodos impositivos en los que resultó de aplicación este régimen especial se gravará según lo establecido en esta Ley. Este mismo criterio se aplicará a las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de esta ley.

3. A los efectos de lo establecido en el apartado 2 del artículo 96 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se presumirá que las operaciones de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de valores acogidas al régimen especial establecido en el Capítulo VIII del Título VII de dicho Texto Refundido, se efectúan con un motivo económico válido cuando la finalidad de dichas operaciones sea la creación de una o varias sociedades susceptibles de acogerse al régimen fiscal especial de las SOCIMI regulado en la presente Ley, o bien la adaptación, con la misma finalidad, de sociedades previamente existentes.

#### **Artículo 13. Pérdida del régimen fiscal especial. (8)**

La entidad perderá el régimen fiscal especial establecido en esta Ley, pasando a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, en el propio período impositivo en el que se manifieste alguna de las circunstancias siguientes:

a) La exclusión de negociación en mercados regulados o en un sistema multinacional de negociación

(8) Redacción dada por la disposición final octava. Doce de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre (BOE del 28), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

b) Incumplimiento sustancial de las obligaciones de información a que se refiere el artículo 11 de esta Ley, excepto que en la memoria del ejercicio inmediato siguiente se subsane ese incumplimiento.

c) La falta de acuerdo de distribución o pago, total o parcial, de los dividendos en los términos y plazos a los que se refiere el artículo 6 de esta Ley. En este caso, la tributación por el régimen general tendrá lugar en el período impositivo correspondiente al ejercicio de cuyos beneficios hubiesen procedido tales dividendos.

d) La renuncia a la aplicación de este régimen fiscal especial.

e) El incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en esta Ley para que la entidad pueda aplicar el régimen fiscal especial, excepto que se reponga la causa de incumplimiento dentro del ejercicio inmediato siguiente. No obstante, el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 3 del artículo 3 de esta Ley no supondrá la pérdida del régimen fiscal especial.

La pérdida del régimen implicará que no se pueda optar de nuevo por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley, mientras no haya transcurrido al menos tres años desde la conclusión del último período impositivo en que fue de aplicación dicho régimen.

#### **Disposición transitoria primera. Opción por la aplicación del régimen fiscal especial.**

Podrá optarse por la aplicación del régimen fiscal especial en los términos establecidos en el artículo 8 de esta Ley, aún cuando no se cumplan los requisitos exigidos en la misma, a condición de que tales requisitos se cumplan dentro de los dos años siguientes a la fecha de la opción por aplicar dicho régimen.

El incumplimiento de tal condición supondrá que la sociedad pase a tributar por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades a partir del propio período impositivo en que se manifieste dicho incumplimiento. Además, la sociedad estará obligada a ingresar, junto con la cuota de dicho período impositivo, la diferencia entre la cuota que por dicho impuesto resulte de aplicar el régimen general y la cuota ingresada que resultó de aplicar el régimen fiscal especial en los períodos impositivos anteriores, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Tratándose de socios que sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, el régimen fiscal previsto en el artículo 10 de esta Ley resultará de aplicación si la sociedad cumple los requisitos exigidos en esta Ley en el momento en que el contribuyente presente la autoliquidación por dichos impuestos. Si dichos requisitos se cumplieran con posterioridad a la presentación de la autoliquidación y antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo primero anterior, el contribuyente podrá solicitar la rectificación de la misma al objeto de poder aplicarse el citado régimen fiscal.

Tratándose de socios que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, aplicarán el régimen fiscal previsto en el artículo 10 de esta Ley aún cuando la sociedad no cumpla los requisitos exigidos en esta Ley en el momento en que el sujeto pasivo o contribuyente presente la autoliquidación por dichos impuestos. Si dichos requisitos no se cumplieran en el plazo señalado en el párrafo primero anterior,

el sujeto pasivo o contribuyente podrá solicitar la rectificación de la misma al objeto de poder aplicarse el régimen fiscal general que corresponda.

**Disposición transitoria segunda. Periodo de arrendamiento.**

Hasta el 31 de diciembre de 2010, el período de arrendamiento de tres años previsto en el apartado 3 del artículo 3 de esta Ley será de dos o de un año para aquellos bienes inmuebles que hubieran permanecido en el activo de la sociedad y hubieran estado arrendados u ofrecidos en arrendamiento en los cinco o diez años anteriores, respectivamente, a la fecha de la opción por la aplicación del régimen fiscal especial establecido en esta Ley.

**Disposición derogatoria.**

1. Queda derogada la disposición adicional sexta bis de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico y cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en la disposición adicional sexta de dicha Ley.

2. Quedan asimismo derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente Ley.

**Disposición final duodécima. Entrada en vigor.**

1. La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado", siendo de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

No obstante:

a) El apartado uno de la disposición final primera será de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008. Los apartados cuatro y cinco de dicha disposición serán de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2010.

b) Los apartados uno y dos de las disposiciones finales tercera y cuarta entrarán en vigor el día siguiente al de la publicación de la presente Ley en el "Boletín Oficial del Estado".

c) Los apartados tres y cuatro de las disposiciones finales tercera y cuarta resultarán de aplicación a las rentas correspondientes a contratos de arrendamiento con opción de compra de viviendas que resulten exigibles desde la entrada en vigor de la presente Ley siempre que no se haya ejercitado dicha opción de compra.

d) La disposición final séptima será de aplicación con efectos desde el 1 de enero de 2009.



## Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5).

### Título II

#### Capítulo Segundo

##### Artículo 4º. Aportaciones, donaciones, operaciones asimiladas y acuerdos sobre condiciones de deuda. (1)

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, 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.

Los partidos políticos no podrán aceptar o recibir, directa o indirectamente, donaciones de personas físicas que, en ejercicio de una actividad económica o profesional, sean parte de un contrato vigente de los previstos en la legislación de contratos del sector público.

b) Las cantidades donadas a los partidos políticos deberán abonarse en cuentas abiertas en entidades de crédito exclusivamente para dicho fin. Los ingresos efectuados en estas cuentas serán, únicamente, los que provengan de estas donaciones. A tal efecto, el partido político comunicará a las entidades de crédito en las que tenga cuentas abiertas y al Tribunal de Cuentas, cuál o cuáles son las que se encuentran destinadas exclusivamente al ingreso de donaciones. Las entidades de crédito informarán anualmente al Tribunal de Cuentas sobre las donaciones que hayan sido ingresadas en las citadas cuentas.

c) Cuando por causa no imputable al partido político, el ingreso de la donación se haya efectuado en una cuenta distinta a las señaladas en la letra b), aquel deberá proceder a su traspaso a una cuenta destinada exclusivamente a la recepción de donaciones en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio, informando de tal circunstancia al Tribunal de Cuentas, con expresión individualizada de los ingresos afectados.

d) De las donaciones previstas en la letra b) 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. La aceptación de las donaciones de efectivo se entenderá producida si en el plazo establecido en el apartado anterior no se hubiera procedido a su devolución al donante, a su consignación judicial o ingreso en el Tesoro.

(1) Modificado por el artículo primero.tres de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

e) Las donaciones en especie se entenderán aceptadas 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 del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

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.

f) Cuando la suma del valor de las donaciones efectuadas por una misma persona física exceda del límite máximo anual permitido se procederá a la devolución del exceso al donante. Cuando ello no haya resultado posible, la cantidad o el equivalente del bien en metálico, se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio.

g) En todo caso, cuando excepcionalmente no haya sido posible proceder a la identificación de un donante, el importe de la donación se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio.

h) Lo dispuesto en las letras anteriores será de aplicación a los supuestos de recepción de donaciones a través de mecanismos de financiación participativa.

i) No tendrán la consideración de donaciones las entregas de efectivo, bienes muebles o inmuebles realizadas por partidos políticos pertenecientes a una misma unión, federación, confederación o coalición permanente, ya sean entre sí o a aquellas.

##### Artículo 5º. Límites a las donaciones privadas. (2)

Uno. Los partidos políticos no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente:

a) Donaciones anónimas, finalistas o revocables.

b) Donaciones procedentes de una misma persona superiores a 50.000 euros anuales.

c) Donaciones procedentes de personas jurídicas y de entes sin personalidad jurídica.

Se exceptúan del límite previsto en la letra b) las donaciones en especie de bienes inmuebles, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 4.2, letra e).

Dos. Todas las donaciones superiores a 25.000 euros y en todo caso, las donaciones de bienes inmuebles, deberán ser objeto de notificación al Tribunal de Cuentas por el partido político en el plazo de tres meses desde su aceptación.

(2) Modificado por el artículo primero.cuatro de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

## Título III

### Régimen tributario

#### Artículo 9º. Objeto y ámbito de aplicación.

Uno. (3) 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 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) (4) Las donaciones privadas efectuadas por personas físicas 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.

(3) Modificado por el artículo primero.siete de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

(4) Modificado por el artículo primero.ocho de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

#### 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. (5)

La aplicación del régimen tributario establecido en el artículo anterior estará condicionada a que la persona física disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha al partido político perceptor.

#### Disposición adicional séptima. Fundaciones y Asociaciones vinculadas a los partidos políticos. (6)

Uno. Se considera que una fundación está vinculada o es dependiente de un partido político cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que se constituya con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, del partido político o de otra fundación o entidad vinculada o dependiente de aquel.
- b) Que su patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 por 100 por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades.
- c) Que el partido político, directamente o a través de entidades vinculadas, pueda nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del patronato.
- d) Que sea designada como fundación vinculada por el partido político, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos.

(5) Modificado por el artículo primero.nueve de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de mayo.

(6) Modificada por el artículo primero.dieciséis de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de mayo.

Se considera que una entidad está vinculada o es dependiente de un partido político cuando este ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de aquella. En particular, se presumirá que existe control cuando el partido político se encuentre en relación con la entidad en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Posea la mayoría de los derechos de voto.
- b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.
- d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del máximo órgano de dirección del partido político o de otra entidad vinculada o dependiente de aquel.
- e) Que sea designada como entidad vinculada por el partido político, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto del partido político se añadirán los que posea a través de otras fundaciones o entidades vinculadas a o dependientes de ellos o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta del partido político o de otras fundaciones o entidades vinculadas a o dependientes de aquel o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona. Se presume que una persona actúa por cuenta del partido político cuando su intervención en el órgano de administración derive de un nombramiento realizado por el partido político o de la titularidad de un cargo para el que haya sido designado por el partido político.

Dos. Las aportaciones que reciban las fundaciones y entidades vinculadas a partidos políticos o dependientes de ellos estarán sometidas a los mecanismos de fiscalización y control, y al régimen sancionador previstos, respectivamente, en los títulos V y VI, sin perjuicio de las normas propias que les sean de aplicación. El control que lleve a cabo el Tribunal de Cuentas se extenderá además a la regularidad contable de dichas aportaciones y de los gastos derivados de programas y actividades financiados con cargo a subvenciones públicas.

Tres. Los recursos que financien la actividad de las fundaciones y entidades vinculadas a partidos políticos o dependientes de ellos serán los previstos en la legislación aplicable en cada caso.

Cuatro. En el caso de las donaciones, estarán sometidas a los límites y requisitos previstos en el capítulo segundo del título II, si bien, no será de aplicación lo previsto en el artículo 5.Uno, letras b) y c).

Las donaciones procedentes de personas jurídicas requerirán siempre acuerdo adoptado en debida forma por el órgano o representante competente al efecto, haciendo constar de forma expresa el cumplimiento de las previsiones de la presente ley. Cuando estas donaciones sean de carácter monetario de importe superior a 120.000 euros, tendrán que formalizarse en documento público.

Las fundaciones y entidades vinculadas reguladas en esta disposición no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente, donaciones de organismos, entidades o empresas públicas.

Cinco.No tendrán la consideración de donaciones, a los solos efectos de esta disposición adicional, las entregas monetarias o patrimoniales llevadas a cabo por una persona física o jurídica para financiar una actividad o un proyecto concreto de la fundación o entidad, en cuanto tal actividad o proyecto se realice como consecuencia de un interés común personal o derivado de las actividades propias del objeto societario o estatutario de ambas entidades.

Las entregas realizadas al amparo de lo previsto en este apartado deberán, en todo caso, formalizarse en documento público, comunicarse al Tribunal de Cuentas en el plazo de tres meses desde su aceptación y hacerse públicas, preferentemente a través de la página web de la fundación o entidad vinculada.

Seis. Las fundaciones y entidades reguladas en esta disposición adicional estarán obligadas a formular y aprobar sus cuentas en los términos previstos en la legislación vigente, a realizar una auditoría de sus cuentas anuales y a enviar toda la documentación al Tribunal de Cuentas.

Una vez emitido por esta institución el informe de fiscalización al que se refiere el apartado Dos, vendrán obligadas a hacer públicas, preferentemente a través de su página web, el balance y la cuenta de resultados así como las conclusiones del informe de auditoría, de forma que esta información sea de gratuito y fácil acceso para los ciudadanos.

Siete. Las fundaciones y entidades reguladas por esta disposición adicional estarán obligadas a informar anualmente al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de todas las donaciones y aportaciones recibidas, a cuyo fin se aprobará una orden ministerial en la que se indicarán el contenido, alcance y estructura de la información que ha de facilitarse. Además, todas las donaciones procedentes de personas jurídicas deberán ser objeto de notificación al Tribunal de Cuentas en el plazo de tres meses desde su aceptación.

#### **Disposición adicional novena. (7)**

Los límites cuantitativos previstos en los artículos 4, apartado cuatro, y 5 de la presente Ley se actualizarán cada año de conformidad con el incremento del índice de precios al consumo.

#### **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.

(7) Modificada por el artículo undécimo de la Ley Orgánica 5/2012, de 22 de octubre, de reforma de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

**Disposición final primera. (8)**

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.

---

**(8)** Según el cambio de numeración operado por el artículo decimoquinto de la citada Ley Orgánica 5/2012 .

## **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) **(1)** 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, o de las rentas vitalicias aseguradas previstas en el artículo 38.3 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.
  - e) **(2)** Las entidades que comercialicen los contratos regulados en la disposición adicional vigésima sexta de esta Ley.
  - f) **(2)** A las Comunidades Autónomas y al Instituto de Mayores y Servicios Sociales, respecto de las personas que cumplan la condición de familia numerosa y de los datos de grado de discapacidad de las personas con discapacidad.
4. Los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico ban-

cario 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 comprenderá la identificación de los titulares, autorizados o cualquier beneficiario de dichas cuentas.

### **Disposición adicional vigésima. Rentas exentas con progresividad. (3)**

Tienen la consideración de rentas exentas con progresividad aquellas rentas que, sin someterse a tributación, deben tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas del período impositivo.

Las rentas exentas con progresividad se añadirán a la base liquidable general o del ahorro, según corresponda a la naturaleza de las rentas, al objeto de calcular el tipo medio de gravamen que corresponda para la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica.

El tipo medio de gravamen así calculado se aplicará sobre la base liquidable general o del ahorro, sin incluir las rentas exentas con progresividad.

### **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. **(4)** Los gastos e inversiones efectuados durante los años 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 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 del lugar y horario de trabajo, tendrá el siguiente tratamiento fiscal:

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: dichos gastos e inversiones tendrán la consideración de gastos de formación en los términos previstos en el artículo 42.2.b) de esta Ley.

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.

**(1)** Modificada por el artículo Primero.Setenta y dos de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, con efectos desde 1 de enero de 2015.

**(2)** Letras añadidas por el artículo Primero.Setenta y dos de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, con efectos desde 1 de enero de 2015.

**(3)** Disposición añadida por el artículo Primero.Setenta y cuatro de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, con efectos desde 1 de enero de 2015.

**(4)** Redacción dada por el artículo 65.1 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, con efectos desde 1 de enero de 2014.

**Disposición transitoria vigésima. Gastos e inversión para habilitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información. (5)**

Sin perjuicio de lo establecido en la disposición derogatoria segunda de esta Ley, el artículo 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, prorrogará su vigencia durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 para los gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

**Disposición derogatoria segunda. Impuesto sobre Sociedades.**

1. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2007 quedan derogados el 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. **(6)** 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, apartados 2 y 3 del artículo 39, artículos 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. **(7)** Derogado.

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.

**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".

---

**(5)** Redacción dada por el apartado 2 del artículo 65 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre.

**(6)** Redacción dada por el artículo 92.Cuatro de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

**(7)** Apartado derogado por la disposición derogatoria única de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, con efectos desde 1 de enero de 2014.

## 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)

1. Tienen la consideración de paraísos fiscales los países y territorios que se determinen reglamentariamente.

2. La relación de países y territorios que tienen la consideración de paraísos fiscales se podrá actualizar atendiendo a los siguientes criterios:

a) La existencia con dicho país o territorio de un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010, que resulte de aplicación.

b) Que no exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos por el apartado 4 de esta disposición adicional.

c) Los resultados de las evaluaciones inter pares realizadas por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

3. 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.

4. Existe efectivo intercambio de información tributaria con aquellos países o territorios que no tengan la consideración de paraísos fiscales, 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;

b) un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria; o

c) el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE y del Consejo de Europa enmendado por el Protocolo 2010.

No obstante lo anterior, reglamentariamente se podrán fijar los supuestos en los que, por razón de las limitaciones del intercambio de información, no exista efectivo intercambio de información tributaria.

5. Las normas de cada tributo podrán establecer especialidades en la aplicación de las normas contenidas en esta disposición.

6. Se habilita al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo regulado en esta disposición adicional, así como para actualizar la relación de países y territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales.

### 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".

(1) Modificada por la disposición final segunda de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.



## **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 periodos 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. (1)

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.
- e) Los Organismos Públicos de Investigación dependientes de la Administración General de Estado.

#### 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 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 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.

(1) Letra añadida por la disposición final cuarta.Dos de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación.

**Artículo 19. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (2), (3)**

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley, la siguiente escala:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el apartado 1 del artículo 69 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.

**Artículo 20. Deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades. (4)**

1. (5) 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.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40 por ciento.

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.

(2) Véase la disposición adicional decimotercera de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, en la última página de la parte de este apéndice normativo relativa a la Ley 49/2002.

(3) Modificado por la disposición final quinta.Primer.Uno de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

(4) Véase la disposición adicional decimotercera de la Ley Orgánica 4/2007, de 12 de abril, en la última página de la parte de este apéndice normativo relativa a la Ley 49/2002.

(5) Modificado por la disposición final quinta.Segundo de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

**Artículo 21. Deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. (4)**

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 (6). 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 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 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

(6) Redacción dada por la disposición final segunda.20 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (BOE del 29), con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, salvo para los acontecimientos regulados en normas legales aprobadas con anterioridad a dicha fecha.

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 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. (7)**

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.

(7) 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 2004.

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 transitoria quinta. Porcentajes de deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades. (8)**

Durante el período impositivo 2015 el porcentaje de deducción para bases de deducción de hasta 150 euros a que se refiere el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley, será del 50 por ciento, y el aplicable al resto de la base de la deducción, el 27,5 por ciento. Cuando resulte de aplicación lo dispuesto en el último párrafo de dicho apartado, el porcentaje de deducción a aplicar será el 32,5 por ciento.

En los períodos impositivos que se inicien en el año 2015, el porcentaje de deducción a que se refiere el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 20 de esta Ley, será del 37,5 por ciento.

#### **Disposición final primera. Habilitación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. (9)**

La Ley de Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con lo previsto en el artículo 134.7 de la Constitución Española, podrá:

- Modificar el tipo de gravamen de las entidades sin fines lucrativos.
- Modificar los porcentajes de deducción y los límites cuantitativos para su aplicación previstos en esta Ley.
- Determinar los acontecimientos de excepcional interés público y regular los extremos a que se refiere el apartado 2 del artículo 27 de esta Ley.

(8) Disposición añadida por la disposición final quinta. Primer. Dos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los períodos impositivos iniciados en el año 2015.

(9) 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:

- Cooperativas de Trabajo Asociado.
- Cooperativas Agrarias.
- Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.
- Cooperativas del Mar.
- 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:

- Que asocien a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir en común bienes y servicios para terceros.
- 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.

- 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:

- 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.
- Los socios en situación de suspensión o excedencia y los trabajadores que los sustituyan.
- 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.
- 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:

- (2) Que asocien a 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.

- Que en la realización de sus actividades agrarias respeten los siguientes límites:

---

(2) Redacción dada por la disposición final tercera de la Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario.

a) **(3)** Que las materias, productos o servicios adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento por la cooperativa, sean destinados exclusivamente a sus propias instalaciones o a las explotaciones de sus socios.

No obstante, podrán ser cedidos a terceros no socios siempre que su cuantía, durante cada ejercicio económico, no supere el 50 por ciento del total de las operaciones de venta realizadas por la cooperativa.

Las cooperativas agroalimentarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios con el límite establecido en el apartado 10 del artículo 13 de esta Ley.

b) **(3)** 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, durante cada ejercicio económico, al 50 por ciento del importe obtenido por los productos propios.

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 95.000 euros, modificándose este importe anualmente según los coeficientes de actualización aplicables al valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza rústica establecidos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. No se incumplirá este requisito cuando un número de socios que no sobrepase el 30 por ciento del total de los integrados en la cooperativa supere el valor indicado en el presente párrafo. **(4)**

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 participen 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 le 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.

**(3)** Redacción dada por la disposición final tercera de la Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario.

**(4)** Redacción dada por el número 2 del apartado Dos de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 2/2011 de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

## 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 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 11º. 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

cetáreas, 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 (5) podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente

(5) 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.

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. (6) 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 las de la cooperativa, sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

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.

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 14°. 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.

---

(6) Redacción dada por el número 3 del apartado Dos de la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE del 5), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

## **Capítulo IV**

### **Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades**

#### **Sección 1ª**

#### **Determinación de la base imponible**

##### **Artículo 15°. 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 retribuciones 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 traten 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 aquel 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 que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.

##### **Artículo 16°. 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.
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 ingreso 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 20º. 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 21º. 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 22º. 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 23º. 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 24º. Compensación de cuotas negativas. (7)**

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 los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.

##### **Artículo 25º. 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 extra-cooperativo de los rendimientos que originan dicha deducción.

Tratándose de retornos cooperativos se estará a lo dispuesto en el artículo 32 de esta Ley.

##### **Artículo 26º. 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 27º. 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,

---

(7) Modificado por la disposición final cuarta.Tercero.Uno de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

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:

- Cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.
- Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.
- 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:

- 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.
- No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.
- 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.

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. (Redacción vigente hasta el 30 de octubre de 2012).**

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.

### **Artículo 38°. Comprobación e inspección. (Redacción vigente a partir del 31 de octubre de 2012). (8)**

La Administración tributaria 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 dichas actuaciones 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

(8) Redacción dada por la disposición final segunda de la Ley 7/2012, de 29 de octubre.

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 40°. 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 extraoperativos, 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.

**Disposición adicional 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 disfrutará 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, disfrutará 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 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.

**Disposición adicional 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.

**Disposición adicional tercera.-** 1. Las 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, 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.

**Disposición adicional 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, 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.

**Disposición adicional 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.

**Disposición adicional sexta.-** 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.

**Disposición adicional séptima (9).**- Reglas especiales aplicables a las Cooperativas en relación con los activos por impuesto diferido.

En el supuesto de sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación esta Ley, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) El límite a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

b) La aplicación del régimen de consolidación fiscal por aquellos grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrán las siguientes especialidades:

1.º Para proceder a la suma algebraica de cuotas íntegras de las cooperativas que formen parte del grupo fiscal no incluirá en las bases imposables de dichas entidades las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Estas dotaciones se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la referida suma, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo.

2.º En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pendientes de integrar en la cuota íntegra, se integrarán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

3.º En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal, las entidades que integren el mismo asumirán las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de integrar en la cuota, en la proporción en que hubiesen contribuido a su formación.

c) **(10)** Los activos por impuesto diferido a que se refiere el último párrafo del apartado 1 de la Disposición adicional vigésima segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán entenderse referidos a los correspondientes al derecho a compensar en ejercicios posteriores las cuotas negativas.

---

**(9)** Añadida por la disposición final cuarta. Primero. Uno de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

**(10)** Letra c) añadida por la disposición final cuarta. Segunda de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014.

## **Disposición transitoria séptima.- Dotaciones por deterioro de determinados activos. (11)**

En los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley, se incluirán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de la cuota íntegra positiva del grupo o individual, respectivamente.

No obstante, en los periodos impositivos que se inicien en el año 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley realizadas por contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

- Las dotaciones estarán limitadas al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

- Las dotaciones estarán limitadas al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

## **Disposición transitoria octava.- Compensación de cuotas negativas en el año 2015. (12)**

El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los periodos impositivos que se inicien en el año 2015.

No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes 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 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

- La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

---

**(11)** Disposición añadida por la disposición final cuarta. Primero. Dos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.

**(12)** Disposición añadida por la disposición final cuarta. Tercero. Dos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos que se inicien en el año 2015.

- La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.



## **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. 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 para los periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007) (1), (2).

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

(1) 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 periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

(2) La redacción de los apartados 2, 4, 5, 6, 8, 11, 13, 16 y 17 es la dada por el artículo único.Uno del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los periodos impositivos que se inician a partir de 1 de enero de 2015. Para la aplicación de dicho artículo 27 de la Ley 19/1994, véase el régimen transitorio establecido por la Disposición transitoria única del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre.

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, así como los derivados de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, 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 el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones regulada en este artículo.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese de traído 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 inmovilizado material o intangible 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.

A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.

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.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

En caso de inmovilizado intangible 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 contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 elementos usados del inmovilizado, 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 contribuyente 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 contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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.

B bis. La creación de puestos de trabajo efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B anterior, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el período impositivo.

C. La adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en elementos patrimoniales 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 que sean objeto de un proceso de rehabilitación.

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.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la Reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

D. La suscripción de:

1.º 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, B, B bis y C anteriores, en las condiciones reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo establecido en el segundo párrafo del apartado 1 de este artículo. Siempre que tanto la entidad suscriptora del capital como la que efectúa la inversión cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 citadas letras A, B, B bis y C en los términos y condiciones previstos para este tipo de contribuyentes.

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 contribuyente que adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este artículo.

Los elementos patrimoniales 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 contribuyente.

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.

2.º 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 1.º 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 ampliación de capital destinada a la materialización de la Reserva no podrá aplicarse, en ningún caso, al cumplimiento de los requisitos de inversión mínima de las entidades de la Zona Especial Canaria regulados en el artículo 31 de esta Ley.

La persona o entidad que suscriba las acciones o participaciones emitidas no podrá transmitir o ceder el uso a terceros de los elementos patrimoniales 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 contribuyentes que se dediquen, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el apartado 2 del artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 la empresa 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.

3.º Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

A estos efectos, el contribuyente que materializa la Reserva procederá a comunicar fehacientemente a la entidad financiera el importe de la misma así como la fecha en que termina el plazo para la materialización. Esta última, a su vez, comunicará fehacientemente al contribuyente las inversiones efectuadas así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas según el orden en el que se haya producido el 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 no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.

4.º 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 infraestructura 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.

5.º 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.

6.º 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 elementos patrimoniales 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 contribuyente, 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 con puerto base 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 contribuyente 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 intangible no podrá exceder del cincuenta por ciento del valor total del proyecto de inversión del que formen parte, salvo que se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 7 de noviembre, 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. En el supuesto previsto en la letra B bis del apartado 4 de este artículo, se entenderá por materialización de la Reserva el coste medio referido hasta un máximo de 36.000 euros por trabajador.

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 los instrumentos financieros 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 elementos patrimoniales 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 en virtud de lo dispuesto en 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 por su valor neto contable, en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance 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 neto contable 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 elemento patrimonial se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de elementos patrimoniales del inmovilizado 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 18, apartado 2, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 contribuyente 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 contribuyente 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. Derogado (3).

11. Los contribuyentes 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 2020.

La 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.

---

(3) El apartado 10 queda derogado por el artículo único.Uno del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias con efectos para los períodos impositivos que se inician a partir de 1 de enero de 2015.

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 contribuyentes 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 elementos patrimoniales 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 contribuyentes 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 1.º, 2.º y 3.º de la letra D del apartado 4 de este artículo, la sociedad que realice cualquiera de las inversiones previstas en sus letras A y C, así como las entidades financieras y sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, 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 spongan la materialización de la reserva prevista en este artículo dotada por la entidad suscriptor 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 la 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 y 13, dará lugar a que el contribuyente 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 100

euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 1.000 euros.

Constituye infracción tributaria leve la falta de comunicación de los datos o la comunicación de 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 100 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.

### **Artículo 27 bis. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad. (4)**

1. Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas, tendrán derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota íntegra:

a) El 15 por ciento de las inversiones que efectivamente se realicen en la constitución de filiales o establecimientos permanentes en el Reino de Marruecos, en la República Islámica de Mauritania, en la República de Senegal, en la República de Gambia, en la República de Guinea Bissau y en la República de Cabo Verde, siempre que estas entidades realicen actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión. La aplicación de la deducción requerirá:

– que la entidad por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias ostente un porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial de, al menos, el 50 por ciento, y

– que la inversión en dicha entidad participada o establecimiento permanente se mantenga durante un plazo de, al menos, 3 años.

b) El 15 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 mani-

(4) Artículo añadido por el artículo único.Dos del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

festaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

Dichas deducciones serán del 10 por ciento cuando, no concurriendo los requisitos previstos en el primer párrafo de este apartado 1, el referido importe neto de la cifra de negocios no exceda de 50 millones de euros y la mencionada plantilla media sea inferior a 250.

2. En el supuesto de entidades que formen 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 y la plantilla media se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al mismo grupo.

Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe neto 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. La deducción prevista en la letra a) del apartado 1 de este artículo se aplicará en el período impositivo en que la entidad participada o el establecimiento permanente inicien la actividad económica, y estará condicionada a un incremento de la plantilla media en Canarias del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al mantenimiento de dicho incremento durante un plazo de 3 años.

Esta deducción estará sometida a los límites establecidos en el apartado 1 del artículo 39 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

4. La deducción prevista en este artículo, con los límites y condiciones señaladas en el mismo, resultará igualmente de aplicación a personas físicas que realicen actividades económicas en Canarias.

## 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. (5)

1. La vigencia de la Zona Especial Canaria tendrá como límite el 31 de diciembre del año 2026, 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 2020.

(5) Redacción dada por el artículo único.Tres del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

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) (6) 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.

b) (7) 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 del artículo 44 de esta Ley.

b) Las sucursales a que se refiere la letra c) del apartado 2 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 el 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. Tipo de gravamen especial.

El tipo de gravamen especial aplicable será del 4%.

(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 de enero de 2007.

(7) Redacción dada por el artículo único.Diez del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

**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. (8)**

Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria que, a efectos de la aplicación del tipo especial de gravamen, se derive de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se aplicará sobre la base imponible de la entidad 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 corporales 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 se 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 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 que se efectúen con los medios de la entidad que estén situados en el 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 situados en el 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.

**(8)** Redacción dada por el artículo único. Once del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

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 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 previsto en el capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 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 18.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A los efectos de lo previsto en este artículo se entenderán situados en la Zona Especial Canaria:

a) Las aeronaves que, por su destino, contribuyan a mejorar las conexiones de las Islas Canarias, en los términos que reglamentariamente se determinen.

b) Los buques con pabellón español y puerto base en Canarias, incluidos los inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

c) Las aplicaciones informáticas y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente 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.

6. El tipo de gravamen especial se aplicará exclusivamente a la parte de la base imponible que coincida con la menor de las siguientes cuantías:

a) El importe que resulte de aplicar a la base imponible el porcentaje determinado en el apartado 4.

b) El importe que resulte de la aplicación de las siguientes reglas:

– 1.800.000 euros, para aquellas entidades de la Zona Especial Canaria que cumplan el requisito de creación mínima de empleo previsto en el artículo 31.2.e) de esta Ley.

– 500.000 euros adicionales por cada puesto de trabajo que exceda del mínimo señalado, hasta alcanzar 50 puestos de trabajo.

– La creación de puestos de trabajo por encima de 50, así como la aludida en las dos reglas anteriores, estará sometida, en todo caso, al siguiente límite: la minoración de la cuota íntegra en cada período impositivo, tras la aplicación del tipo especial aplicable en la Zona Especial Canaria, en relación con el tipo general del Impuesto sobre Sociedades no podrá ser superior al 17,5 por ciento del importe neto de la cifra de negocios de la entidad de

la Zona Especial Canaria, cuando la entidad pertenezca al sector industrial, o al 10 por ciento de dicho importe, cuando la entidad corresponda a un sector distinto del antes citado.

A estos efectos se entenderán comprendidas en el sector industrial todas aquellas actividades 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 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 inscripción 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 2 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. **(9)**

#### **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.

**(9)** Redacción del segundo párrafo del artículo 52 dada por el artículo único.Catorce del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

## **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. 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.

## **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. (10) El ámbito de aplicación de los sectores citados en los apartados anteriores será el establecido en la normativa comunitaria sobre ayudas estatales.

(10) 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 de enero de 2007.

### **Duodécima.- Incompatibilidad entre ayudas de Estado. (11)**

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.

### **Decimotercera.- Deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias. (12)**

El porcentaje de la deducción por actividades de innovación tecnológica que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos en el apartado 2 del artículo 35 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, será del 45 por ciento, sin que le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

### **Decimocuarta.- Límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias. (13)**

El importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental a que se refiere el apartado 1 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, no podrá ser superior a 5,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinema-

tográficos o de obras audiovisuales a que se refiere el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 4,5 millones de euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales a que se refiere el apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014 no podrá ser superior a 900.000 euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

## **Disposiciones transitorias**

### **Cuarta.- Régimen de deducción por inversiones en Canarias. (14)**

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.

No obstante, las cantidades no deducidas se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

El plazo previsto en el apartado anterior resultará igualmente de aplicación, respetando los referidos límites, a las deducciones pendientes de aplicación a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

---

**(11)** 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 de marzo de 2006.

**(12)** Redacción dada por el artículo único.Dieciocho del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

**(13)** Redacción dada por el artículo único.Diecinueve del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

---

**(14)** Redacción dada por el artículo único.Veinte del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con efectos para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

## **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 concurren 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-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE 20-12-2014). (15)**

### **Disposición adicional primera. Inaplicación de los beneficios fiscales cuando concurren ayudas de Estado ilegales e incompatibles.**

No podrán disfrutar de los beneficios fiscales regulados en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, ni en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, 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. Adecuación de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias al ordenamiento comunitario.**

1. La regulación y aplicación de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias se ajustará a lo establecido en el ordenamiento comunitario.

En particular, se observará lo preceptuado en el Reglamento (UE) Nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

2. La aplicación de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento establecidos en el Libro II y en el artículo 94 de la Ley 20/1991, en la Ley, de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias, en los artículos 26 y 27 y en el Título V de la Ley 19/1994, y en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo, sobre compensación al transporte marítimo y aéreo de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, con origen o destino en las Islas Canarias, y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, por la que se aprueban las bases de vigencia indefinida para la concesión de subvenciones al transporte interinsular de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, estarán sujetas al límite conjunto del 17,5 por ciento del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las islas Canarias, cuando se trate de una entidad perteneciente al sector industrial, o del 10 por ciento de dicho volumen de negocios, cuando la entidad corresponda a cualquier otro sector incluido en el ámbito de aplicación del citado Reglamento Nº 651/2014.

A estos efectos se entenderán comprendidas en el sector industrial todas aquellas actividades incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Acti-

vidades 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.

### **Disposición adicional tercera. Ayudas en relación con el sector del tabaco.**

Las ayudas estatales en favor del sector del tabaco, en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, serán de aplicación en iguales condiciones que para el resto del sector industrial, salvo que se permita la aplicación de un umbral superior mediante la preceptiva autorización comunitaria.

A estos efectos se entenderán comprendidas en el sector industrial todas aquellas actividades 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.

### **Disposición adicional cuarta. Control de las ayudas estatales.**

La acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado, será objeto de un sistema de seguimiento y control.

A estos efectos, los beneficiarios deberán presentar una declaración informativa relativa a las distintas medidas o regímenes de ayudas utilizadas. Esta declaración incluirá información detallada de los aludidos incentivos, que serán objeto de comprobación.

La superación de los límites de acumulación de ayudas constituirá una infracción, cuya sanción consistirá en una multa pecuniaria proporcional del 20 por ciento del exceso.

El reintegro del exceso de la ayuda y la imposición de la citada sanción se efectuarán con arreglo a los procedimientos correspondientes en función de la naturaleza de la ayuda.

También constituirá una infracción la no presentación en plazo y la presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos de la mencionada declaración informativa, así como su presentación por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

La sanción consistirá en una multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos que hubiera debido incluirse en la declaración, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros.

Si la declaración se presenta fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, o se presentara por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos en el párrafo anterior.

Reglamentariamente se dictarán las normas necesarias en el desarrollo y aplicación de lo establecido en esta disposición adicional, y, en particular, las de atribución de la competencia para la realización del control al que la misma se refiere.

(15) Las Disposiciones establecidas en este Real Decreto-ley se aplicarán con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

### **Disposición transitoria única. 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 2015 se regularán por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2014.

### **Disposición final segunda. Título competencial.**

Este Real Decreto-ley se aprueba al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14ª de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia en materia de hacienda general.

### **Disposición final tercera. Desarrollo reglamentario.**

Se habilita al Gobierno para que, en el ámbito de sus competencias, dicte las disposiciones reglamentarias necesarias para el desarrollo de aplicación de este Real Decreto-ley.

### **Disposición final cuarta. Entrada en vigor.**

Este Real Decreto-ley entrará en vigor el 1 de enero de 2015.

**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). (16)**

**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:

- Las previstas en el artículo 25.3.a) y b) de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- Las previstas en el artículo 27.4.A de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- Las previstas en el artículo 27.4.B de la Ley 19/1994, de 6 de julio.
- 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](http://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:

- El objeto de la actividad a la que se afectará la inversión, con indicación de su código CNAE.
- Si se trata de una inversión inicial de las previstas en el artículo 6 de este reglamento.
- 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.
- 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.
- 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 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:

- El objeto de la explotación a la que se afectará la inversión, con indicación de su código CNAE.
- 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.

(16) Redacción vigente hasta el 17 de noviembre de 2015.

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](http://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.

**Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica 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, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre (BOE 17-11-2015).** (17)

**Disposición final tercera. Entrada en vigor.**

Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

## Título II

Las inversiones

### Capítulo I

Inversiones iniciales

#### Artículo 6. Delimitación del concepto de ayuda.

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, a los efectos de este Reglamento se entenderá por:

a) «Ayudas regionales de funcionamiento»: Ayudas para reducir los gastos corrientes de una empresa no relacionados con una inversión inicial; incluye categorías de costes tales como los costes de personal, materiales, servicios contratados, comunicaciones, energía, mantenimiento, alquileres, administración, etcétera, pero excluye los gastos de amortización y los costes de financiación si se incluyeron en los costes subvencionables cuando se concedió la ayuda a la inversión.

En particular, tienen tal consideración, a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, las previstas en el apartado 1 del artículo 36 de este Reglamento.

b) «Ayudas regionales a la inversión»: Ayudas regionales concedidas para una inversión inicial.

En particular, tienen tal consideración, a efectos de lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, las previstas en el apartado 2 del artículo 36 de este Reglamento.

A su vez, 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) La inversión en activos materiales e inmateriales relacionada con la creación de un nuevo establecimiento, la ampliación de la capacidad de un establecimiento existente, la diversificación

de la producción de un establecimiento en productos que anteriormente no se producían en el mismo o una transformación fundamental del proceso global de producción de un establecimiento existente o,

b) La adquisición de activos pertenecientes a un establecimiento que ha cerrado o que habría cerrado si no hubiera sido adquirido y que es comprado por un inversor no vinculado al vendedor. La mera adquisición de las acciones de una empresa no se considerará inversión inicial.

## Título V

Control de los incentivos y límites de la acumulación de ayudas derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea

#### Artículo 36. Ayudas de Estado.

A los efectos del seguimiento y control de la acumulación de ayudas establecido en el Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión de 17 de junio de 2014 por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado (DO L 187, de 26.6.2014), y en la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, tienen la consideración de:

1. «Ayudas regionales al funcionamiento» los siguientes incentivos y regímenes:

a) El régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales regulado en el artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

b) El régimen de deducción por inversiones en Canarias regulado en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y las deducciones a las que se refieren las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, cuando las inversiones realizadas no tengan la consideración de «inversión inicial» de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

c) Los incentivos de la Zona Especial Canaria regulados en los artículos 43 a 46 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) La reserva para inversiones en Canarias, en la parte regulada en el apartado 4, letras B bis, C y D, del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

e) Las exenciones de entregas interiores del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias reguladas en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley, de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

f) Las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo, sobre compensación al transporte marítimo y aéreo de mercancías no incluidas en el anexo I del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, con origen o destino en las Islas Canarias.

2. «Ayudas regionales a la inversión» los siguientes incentivos y regímenes:

(17) Redacción vigente a partir del 18 de noviembre de 2015.

a) Los incentivos a la inversión regulados en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

b) El régimen de deducción por inversiones en Canarias regulado en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y las deducciones a las que se refieren las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, cuando las inversiones realizadas tengan la consideración de «inversión inicial» de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

c) La reserva para inversiones en Canarias, en la parte regulada en el apartado 4, letras A y B, del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) Otros incentivos regionales concedidos por las Administraciones Públicas o mediante fondos públicos para la realización de una inversión inicial de conformidad con el artículo 6 de este Reglamento.

### 3. «Ayudas a las PYME»:

La deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda regulada en el artículo 27.bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

### 4. «Ayudas para obras audiovisuales»:

La deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias regulada en la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

## Artículo 37. Cómputo de las ayudas a efectos de su acumulación.

Las ayudas obtenidas por un beneficiario en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado se incluirán en la declaración informativa a que se refiere la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, computándose en el ejercicio en el que se generan, excepto en el caso de la reserva para inversiones en Canarias en el que se computarán en el ejercicio en el cual se realizan las inversiones en las que se materializa dicha reserva. En particular:

1. Ayudas regionales de funcionamiento. Se acumulan tomando en consideración el periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según los beneficiarios de aquellos sean contribuyentes de uno u otro impuesto y se computarán conforme a los siguientes criterios:

a) Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales. Se computará la bonificación del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que resulte de la aplicación de este régimen.

b) Régimen de deducción por inversiones en Canarias y las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo, Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Zona Especial Canaria. Los incentivos de este régimen se computarán:

i. Impuesto sobre Sociedades. La diferencia de cuota que resulta de aplicar el tipo reducido del 4 por ciento a la parte de la base imponible del impuesto que tributa a ese tipo reducido, en vez del tipo que resultaría aplicable a la entidad beneficiaria si no tuviera la consideración de entidad de la Zona Especial Canaria.

ii. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados Los importes que se hubieran devengado de no aplicarse la exención en los actos, contratos y operaciones establecidas en el artículo 46 de la Ley 19/1994, de 6 de julio.

d) Reserva para inversiones en Canarias. Se computará el resultado de multiplicar el tipo impositivo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al tipo de entidad beneficiaria por el importe de las inversiones realizadas conforme a las letras B bis, C y D, del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se computará la parte proporcional de la deducción aplicada en el periodo impositivo correspondiente a las inversiones realizadas.

Si la inversión se ha financiado con dotaciones realizadas en varios ejercicios, deberán corregirse los resultados por un coeficiente de actualización tomando como base el tipo de referencia aplicable a España publicado en el «Diario Oficial de la Unión Europea» que esté vigente a fecha de 31 de diciembre del primer ejercicio en que se dotó la reserva. Cuando el periodo impositivo no coincida con el año natural, se empleará el tipo de referencia vigente el último día del primer ejercicio.

Cuando las citadas inversiones se lleven a cabo de manera anticipada y las mismas tengan la consideración de materialización de la reserva para inversiones que se dote en ese ejercicio o en los tres posteriores, se computará la reducción de la cuota íntegra consignada en el Impuesto sobre Sociedades o en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del periodo impositivo en el que efectivamente se dote la reserva.

e) Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias. Se computará el importe agregado del impuesto que se hubiera devengado en el ejercicio en caso de no haber resultado aplicable la exención de las entregas interiores establecidas en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley 4/2014, de la Comunidad Autónoma de Canarias, de 26 de junio, minorado por el importe de las cuotas del Arbitrio que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones realizadas en el ejercicio por las que hubieran tenido derecho a la devolución conforme al artículo 85 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, en el supuesto de no haber resultado aplicable la exención.

f) Ayudas al transporte de mercancías. Se computará el importe total de las ayudas reconocidas al beneficiario durante el ejercicio correspondiente.

2. Las ayudas regionales a la inversión. Se acumulan las ayudas correspondientes a un mismo proyecto de inversión, sin que resulte procedente su división artificial, y las correspondientes a distintos proyectos de inversión pero relativas a los mismos costes subvencionables. Las ayudas se computarán conforme a los siguientes criterios:

a) Incentivos a la inversión regulados en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Se computarán los importes de los impuestos que se hubieran devengado de no resultar aplicable la exención.

b) Régimen de deducción por inversiones en Canarias y las disposiciones adicionales decimotercera y decimocuarta de la Ley

19/1994, de 6 de julio, a excepción de la deducción señalada en el número 4 de este artículo. Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Reserva para inversiones en Canarias. Se computará el resultado de multiplicar el tipo impositivo del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al tipo de entidad beneficiaria, por el importe de las inversiones realizadas conforme a las letras A y B del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se computa la parte proporcional de la deducción aplicada correspondiente a las inversiones realizadas.

Cuando la inversión se haya financiado con dotaciones realizadas en varios ejercicios o en los casos en los que las citadas inversiones se realicen de manera anticipada se aplican los criterios indicados en el apartado 1.d) de este artículo.

d) Otros incentivos. Se computará el importe de los incentivos reconocidos al beneficiario asociados a un determinado proyecto de inversión.

3. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda regulada en el artículo 27.bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Se computarán el importe de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental por empresa y por proyecto. La deducción por gastos de publicidad y propaganda se computará por empresa y año.

4. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias. Se computará la diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación de este régimen y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas asociado a una determinada producción.

5. Otros incentivos. Se incluirán en la referida declaración informativa cualesquiera otros incentivos que tengan la consideración de ayuda de Estado. Se computará el importe de las ayudas reconocidas al beneficiario durante el ejercicio correspondiente o asociadas a un determinado proyecto de inversión, según proceda.

El modelo de la declaración informativa a que se refiere la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, se aprobará por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, que establecerá la forma y plazos de su presentación.

### **Artículo 38. Límites de la acumulación de las ayudas.**

1. La acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado, no podrá exceder de los siguientes límites:

a) Ayudas regionales al funcionamiento. Son de aplicación los límites establecidos en la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre.

En aquellos casos en los que un beneficiario realice actividades en sectores con diferentes límites de acumulación de ayudas, el cómputo de los mismos se realizará de forma separada según correspondan al sector industrial, definido en la citada

disposición adicional segunda, o al resto de los sectores. Cuando las ayudas no puedan imputarse íntegramente a un sector determinado, se computará en cada sector la parte proporcional de la ayuda correspondiente al volumen de negocios que represente cada actividad sobre el volumen de negocios anual del beneficiario.

A estos efectos se entenderá por volumen de negocios el importe de la venta de productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas así como el Impuesto General Indirecto Canario, y otros impuestos directamente relacionados con el volumen de negocios que deban ser objeto de repercusión.

b) Ayudas regionales a la inversión. Son de aplicación los límites establecidos en las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (DO de 23.7.2013), el Reglamento (UE) n.º 651/2014, y el resto del Ordenamiento comunitario aplicable, en su caso, en materia de ayudas estatales.

c) Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de publicidad y propaganda. De conformidad con los límites establecidos en las letras c) y e) del artículo 4 del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión, el importe de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental no podrá superar la cantidad de 7,5 millones de euros por empresa y por proyecto. El importe de la deducción por gastos de publicidad y propaganda no podrá superar la cantidad de 2 millones de euros por empresa y año.

d) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias. El importe total de las ayudas concedidas al amparo de este incentivo no podrá superar el umbral de 50 millones de euros por año, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.1.a) del Reglamento (UE) n.º 651/2014, de la Comisión. A estos efectos, los beneficiarios comunicarán a la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

- El presupuesto de costes autorizado por el productor.
- A efectos de lo dispuesto en el artículo 36.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el importe previsto de la deducción correspondiente a la producción realizada en Canarias, así como el ejercicio en el que finalizará la producción.
- A efectos de lo dispuesto en el artículo 36.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, el importe previsto de la deducción correspondiente a los gastos realizados en Canarias, así como el ejercicio en el que se generará la misma.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará en el plazo de veinte días desde la recepción de la comunicación del beneficiario si el importe de la deducción prevista no supera el umbral máximo del año teniendo en cuenta las comunicaciones presentadas anteriormente. En el caso de superarse el umbral, la Agencia Tributaria comunicará la imposibilidad de aplicar el presente incentivo o, en su caso, la posibilidad de aplicarlo parcialmente hasta alcanzar el citado umbral.

2. Si con motivo de las actuaciones de comprobación, inspección o control, se verifica que se han superado los límites de acumulación de ayudas por un mismo beneficiario, el órgano competente procederá a exigir el reintegro por el importe total del exceso, conforme al procedimiento que corresponda en atención a las ayudas de su ámbito de competencias y hasta

el límite de las citadas ayudas. Si el exceso supera el importe exigible dentro de su ámbito competencial, se dará traslado al órgano competente de las demás ayudas para que procedan a la exigencia de la cuantía restante.

En los casos de ayudas de naturaleza tributaria, en el procedimiento de reintegro se seguirá el orden establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 36 de este Reglamento.

#### **Artículo 38 bis. Competencias de control.**

El seguimiento y control de la acumulación de las ayudas obtenidas en virtud de los incentivos aplicables en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, así como de aquellos otros, cualquiera que sea su naturaleza, que tengan la consideración de ayudas de Estado se realizará, en el ámbito de la Administración del Estado, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuanto a las materias propias de su competencia, sin perjuicio de las atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado, que se regirá por su normativa específica, a cuyo efecto resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 95.1.) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y de las que correspondan a otros órganos u organismos del Estado y a otras Administraciones Públicas.

Conforme a lo establecido en la disposición adicional segunda 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, la Agencia Estatal de Administración Tributaria 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.

#### **Disposición adicional única. Nuevas ayudas de Estado.**

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, las ayudas de Estado que se creen en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en tanto no se incluyan expresamente en aquel, se regirán por lo establecido en la categoría que, de las ayudas mencionadas en el artículo 6 de este Reglamento, se ajuste a su naturaleza.

#### **Disposición transitoria primera. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias efectuadas con anterioridad a 1 de enero de 2015.**

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias efectuadas con anterioridad a 1 de enero de 2015 se regirán por la normativa aplicable a dicha reserva el 31 de diciembre de 2014.

#### **Disposición transitoria segunda. Importes pendientes de aplicación de la deducción por inversiones en Canarias generados con anterioridad a 1 de enero de 2015.**

A los efectos de lo dispuesto en el título V de este Reglamento, los importes de la deducción por inversiones en Canarias generados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicación, se regirán por la normativa aplicable a dicha deducción el 31 de diciembre de 2014.



## 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.

##### B) Prestaciones de servicios:

1º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio.

(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.

(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.

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:

- Fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores.
- 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 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. (3)**

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 el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas 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

---

(3) 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.

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.

**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 períodos 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 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.
- 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.

(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.

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 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.º 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.º 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.º 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 definitivas 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 comuneros 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. (Redacción vigente hasta el 25 de junio de 2015).**

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.

#### **Artículo 27. Régimen tributario de las agrupaciones, uniones temporales y grupos fiscales. (Redacción vigente a partir del 26 de junio de 2015). (2)**

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, y será el correspondiente 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.

2.ª Los grupos fiscales en los que la entidad dominante estuviere sujeta a la normativa foral en régimen de tributación individual, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

3.ª 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) Redacción dada por el artículo único y anejo de la Ley 14/2015, de 24 de junio, 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.

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 fiscal 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.