

Impuesto sobre Sociedades

NORMATIVA APLICABLE

INTRODUCCIÓN

SUJETOS PASIVOS

EXENCIÓN DE DETERMINADAS RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO A TRAVÉS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

BASE IMPONIBLE

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

TIPOS DE GRAVAMEN

DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA

DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA

RETENCIONES

ENTIDADES DE TENENCIA DE VALORES EXTRANJEROS

ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA

GESTIÓN DEL IMPUESTO

RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS

RÉGIMEN ESPECIAL DEL PAIS VASCO

RÉGIMEN ESPECIAL DE NAVARRA

NORMATIVA APLICABLE

Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas.

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.

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.

Lo establecido en RDL 4/2004 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.

El impuesto sobre sociedades **se aplica a las sociedades y demás entidades jurídicas, así como a otras entidades a las que aún no teniendo personalidad jurídica, la Ley les otorga la condición de sujetos pasivos.** La Ley incorpora regímenes especiales, a excepción de los regímenes especiales de fundaciones y cooperativas que se rigen por su propia normativa.

Las entidades que operan en el territorio de las Islas Canarias, cuando cumplan determinados requisitos, pueden acogerse al **régimen especial de la Zona Especial Canaria (ZEC).**

SUJETOS PASIVOS

La norma considera sujeto pasivo del IS a las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles (las sociedades agrarias de transformación sí son sujetos pasivos) y a determinadas entidades que, aún sin personalidad jurídica, son sujetos pasivos.

Sujetos pasivos del impuesto:

- a) Las **personas jurídicas**, excepto las sociedades civiles.
- b) Los **fondos de inversión**, regulados en la Ley 46/1984, de 26 de diciembre, reguladora de las Instituciones de Inversión Colectiva.
- c) Las **uniones temporales de empresas**, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Agrupaciones y Uniones Temporales de Empresas y de las Sociedades de Desarrollo Industrial Regional.
- d) Los **fondos de capital-riesgo**, regulados en el Real Decreto-Ley 1/1986, de 14 de marzo, de Medidas Urgentes Administrativas, Financieras, Fiscales y Laborales.
- e) Los **fondos de pensiones**, regulados en la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Planes y Fondos de Pensiones.
- f) Los **fondos de regulación del mercado hipotecario**, regulados en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario.
- g) Los **fondos de 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.
- h) Los **fondos de titulación de activos** a que se refiere la disposición adicional quinta, 2, de la Ley 3/1994, de 14 de abril, sobre Adaptación de la Legislación Española en Materia de Crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y otras modificaciones relativas al sistema financiero.
- i) Los **Fondos de Garantía de Inversiones**, regulados en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.
- j) Las **comunidades titulares de montes vecinales en mano común** reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, sobre régimen de los montes vecinales en mano común, o en la legislación autonómica correspondiente.

No tributan por el Impuesto sobre Sociedades

- las sociedades civiles
- las comunidades de bienes
- las herencias yacentes
- las sociedades irregulares.

Sujetos pasivos por obligación personal de contribuir

Estarán sujetas por obligación personal de contribuir las **entidades que tengan su residencia en territorio español**.

Los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir 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**.

Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubieren 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.

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

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

Las **entidades no residentes** que obtengan rentas en territorio español estarán sujetos al **Impuesto sobre la Renta de No Residentes**.

Exenciones

Estarán **totalmente exentos** del Impuesto:

- a) El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales.
- b) Los Organismos autónomos del Estado y Entidades de Derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las Entidades locales.
- c) El Banco de España, los Fondos de Garantía de Depósitos y los Fondos de Garantía de Inversiones.
- d) Las Entidades públicas encargadas de la gestión de la Seguridad Social.
- e) El Instituto de España y las Reales Academias Oficiales integradas en el mismo y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- f) Los restantes organismos públicos mencionados en las disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las Entidades de Derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las Entidades locales.

Estarán **parcialmente exentas** del Impuesto, en los términos previstos en el Título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, **las entidades e instituciones sin ánimo de lucro** a las que sea de aplicación dicho Título.

Estarán **parcialmente exentos** del Impuesto en los términos previstos en el capítulo XV del Título VIII de esta Ley:

- a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en apartado anterior.
- b) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

- c) Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales, los sindicatos de trabajadores y los partidos políticos.
- d) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre Reconversión y Reindustrialización.
- e) Las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.
- f) La Entidad de Derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

EXENCIÓN DE DETERMINADAS RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO A TRAVÉS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Es un método de exención para evitar la doble imposición internacional sobre rentas de fuente extranjera procedentes de establecimientos permanentes. Estarán exentas las rentas obtenidas en el extranjero a través de un EP, cuando se de los requisitos siguientes:

- el 85% de sus ingresos del ejercicio correspondan con rentas empresariales obtenidas en el extranjero.
- El EP no debe de residir en un paraíso fiscal
- El EP debe de haber tributado por un impuesto de naturaleza análoga o idéntica.

BASE IMPONIBLE

El hecho imponible es la obtención de renta por el sujeto pasivo. En el régimen general del IS no se establece diferentes categorías de renta, en la medida en que ésta es el resultado contable. Dicho resultado es objeto de correcciones para determinar la Base Imponible, cuando exista en la Ley algún precepto que se separe de la norma contable.

La Administración española presume que las prestaciones de derechos y la de bienes en sus distintas modalidades son retribuidas por su valor normal de mercado, es decir, por el precio que habrían establecido en el mercado dos sujetos independientes.

La base imponible, determinada por el régimen de **estimación directa**, se determinará a partir del resultado contable, es decir, de los ingresos y gastos que figuren en la contabilidad, siempre que la misma se lleve a cabo según el Código de Comercio y demás normas de desarrollo. Dicho resultado contable se minorará por la posible compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores y de determinados ajustes extracontables exigidos por las normas fiscales. Existe también para determinados supuestos la determinación de la base conforme al régimen de **estimación objetiva** cuando Ley determine su aplicación (entidades navieras en función de tonelaje, p.e) y, subsidiariamente, por el de **estimación indirecta**, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria, cuando la Administración no pueda determinar la base imponible mediante la estimación objetiva.

No constituyen rentas las aportaciones de capital, incluyendo las primas de emisión de acciones ni las aportaciones que se realicen para reponer patrimonio, **ni por contrapartida se considera gasto**, las cantidades retiradas por los socios o accionistas en concepto de reducción de capital.

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

El esquema de liquidación del Impuesto sobre Sociedades es el siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{Resultado contable} \\ & + - \text{Ajustes extracontables} \\ & = \text{Base imponible previa} \\ & - \text{Compensación base imponible negativa de ejercicios anteriores} \\ & = \text{Base Imponible} \\ & \times \text{Tipo de gravamen} \\ & = \text{Cuota íntegra} \\ & - \text{deducciones doble imposición} \\ & \quad - \text{bonificaciones} \\ & = \text{Cuota íntegra ajustada positiva} \\ & - \text{deducción por inversiones y por creación de empleo} \\ & = \text{Cuota líquida positiva} \\ & - \text{Reducción artículo 55 de la Ley 30/1994} \\ & = \text{Cuota reducida positiva} \\ & - \text{retenciones e ingresos a cuenta} \\ & - \text{deducciones programas PREVER} \\ & = \text{Cuota del ejercicio a ingresar o devolver} \\ & \quad - \text{pagos fraccionados} \\ & = \text{Cuota diferencial} \\ & + \text{incremento por pérdida de beneficios fiscales ejercicios anteriores} \\ & \quad + \text{intereses de demora} \\ & = \text{Líquido a ingresar o devolver} \end{aligned}$$

TIPOS DE GRAVAMEN

Tipos de gravamen aplicable en el ejercicio **2006**:

TIPO DE ENTIDAD	PORCENTAJE
En general	35%
Entidades de reducida dimensión	30/35% (*)
Cooperativas fiscalmente protegidas	20%
Entidades sin fines lucrativos	10% (**)
Sociedades y Fondos de Inversión Mobiliaria	1%
Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria	1%
Fondos de pensiones	0%
Sociedades de hidrocarburos	40%

(*) Las **empresas de reducida dimensión** son aquellas en las que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a **8 millones de euros**. El 30% se aplica sobre los primeros 120.202,41 € de base imponible; sobre los restantes se aplica el 35%. En la legislación española existen otros importantes incentivos para estas empresas.

(**) Cuando les sea de aplicación el Régimen especial establecido en la Ley 49/2002. En caso contrario tributarán al 25%.

DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA

Las deducciones sobre la cuota íntegra son:

Deducción por doble imposición de dividendos:

Esta deducción procede cuando entre las rentas del sujeto pasivo existen dividendos o participaciones en beneficios **de otras sociedades residentes en España**. También se aplica esta deducción cuando en la base imponible se integran **rentas positivas derivadas de la transmisión de participaciones en otras sociedades residentes en territorio español**. La base de la deducción es el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos. La deducción se realiza de forma individualizada para cada uno de los distintos títulos homogéneos poseídos por la entidad. Los porcentajes de atenuación son:

- El **50%** con carácter general.
- El **100%** cuando el pagador de los dividendos sea una entidad en la que el porcentaje de participación, directo o indirecto sea, igual o superior al 5%, siempre que dicho porcentaje se tenga de forma 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 el año.

Cuando en la liquidación correspondiente de IS resulte que no puede aplicarse la deducción por **insuficiencia de cuota íntegra**, las cantidades no deducidas podrán minorar las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los **siete años siguientes**.

Deducción para evitar la doble imposición internacional: por impuestos soportados

Esta deducción tiene por objeto paliar la doble imposición gravada sobre una renta obtenida por el sujeto pasivo cuando es gravada, por un mismo tributo, en España y en el Extranjero. Esta deducción se la puede aplicar aquellas entidades que hayan tributado en España por obligación personal.

Estas entidades podrán deducirse la menor de las dos siguientes cantidades:

- El importe efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza análoga o idéntica al IS español.
- El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar si se hubiera obtenido en territorio español dichas rentas.

Cuando en la liquidación correspondiente de IS resulte que no puede aplicarse la deducción por **insuficiencia de cuota íntegra**, las cantidades no deducidas podrán minorar las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los **diez años siguientes**.

Deducción para evitar la doble imposición internacional: por dividendos y participaciones en beneficios:

Esta deducción trata de evitar la doble tributación que se produce cuando una sociedad matriz española percibe dividendos de sus filiales extranjeras.

El importe de la deducción a practicar por la matriz residente perceptora del dividendo es la cuantía del impuesto efectivamente pagado por la sociedad no residente por los beneficios con cargo a los cuales se satisface el dividendo.

Los requisitos para poder aplicar esta deducción son los siguientes:

- La matriz residente en territorio español debe poseer, de forma directa o indirecta, al menos el 5% del capital social de la entidad filial no residente.
- La participación del 5% debe de mantenerse de forma ininterrumpida todo el año anterior al día en que es exigible el beneficio que se distribuye.

Cuando en la liquidación correspondiente de IS resulte que no puede aplicarse la deducción por **insuficiencia de cuota íntegra**, las cantidades no deducidas podrán minorar las cuotas íntegras de los períodos impositivos que concluyan en los **diez años siguientes**.

DEDUCCIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA

Las **deducciones por inversiones** aplicables al ejercicio **2006** son las siguientes:

La Ley establece una serie de deducciones aplicables a las entidades que tributan por obligación personal y a aquellas que tributan por obligación real.

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE	LÍMITE
Deducción aplicable a las entidades editoras de libros	5% de la inversión en la edición de libros	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción para entidades productoras de cinematográficas	20% del coste de producción	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por protección del medio ambiente.	10% de las inversiones realizadas para la protección del medioambiente o en bienes destinados al aprovechamiento de energías renovables	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción a empresas de transporte por carretera.	10% de la inversión en sistemas de navegación y localización de vehículos	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción a empresas exportadoras	25% de las inversiones en creación de sucursales, o EP, o gastos de propaganda para lanzamiento de productos	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por actividades en I+D	30% sobre los gastos 50% sobre el exceso de gasto respecto al ejercicio anterior 10% inversiones en elementos del inmovilizado material o inmaterial afectos a actividades de I+D	35% de la cuota íntegra ajustada positiva 50% cuando el importe de la deducción exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por actividades de innovación tecnológica	10% o 10% sobre los gastos.	35% de la cuota íntegra ajustada positiva 50% cuando el importe de la deducción exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva

DEDUCCIÓN	PORCENTAJE	LÍMITE
Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación en las empresas de reducida dimensión.	15 % de las inversiones y de los gastos	35% de la cuota íntegra ajustada positiva 50% cuando el importe de la deducción exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por inversión en bienes de interés cultural.	15% de las inversiones o gastos en bienes de interés cultural	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por los gastos de formación profesional.	5% de los gastos	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por creación de empleo para minusválidos	6.000 € por persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores minusválidos	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.	20% de las rentas positivas obtenidas	SIN LÍMITE
Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones o mutualidades de previsión social	10% de las contribuciones empresariales imputadas a los trabajadores	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Servicios de guardería infantil	10% del importe de la inversión	35% de la cuota íntegra ajustada positiva
Bienes del Patrimonio Histórico Español.	15% de las inversiones o gastos en bienes integrantes del PHE	35% de la cuota íntegra ajustada positiva

RETENCIONES

Estarán obligados a retener e ingresar en el Tesoro Público:

- Las personas jurídicas que satisfagan o abonen rentas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades.
- Las entidades no residentes, que operen en España, mediante un establecimiento permanente, que satisfagan o abonen rentas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades.
- Las entidades no residentes, sin establecimiento permanente en España, en cuanto a los rendimientos del trabajo que satisfagan, y otros rendimientos sometidos a retención que constituyan gasto deducible para la obtención de rentas derivadas de prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de actividades o explotaciones económicas realizadas en España.

- Las entidades residentes o establecimientos permanentes, radicados en territorio español, con respecto a los contribuyentes de IRPF que presten servicios en las mismas, cuando éstos perciban los rendimientos de trabajo de otra entidad, residente o no, que esté vinculadas con aquellas.
- Los adquirentes de bienes inmuebles, cuando el transmitente sea un sujeto pasivo no residente.

Rentas sobre las que hay que practicar retención:

- Rendimientos del capital mobiliario.
- Los premios que se entreguen como consecuencia de la participación en juegos o concursos.
- Las contraprestaciones obtenidas por sociedades como consecuencia de la atribución del cargo de administrador o consejero en otras entidades.
- Los rendimientos de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización.
- Las rentas procedentes de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.
- Las rentas obtenidas como consecuencia de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva.

Rentas no sometidas a la obligación de retener, entre otras:

- Rendimientos derivados de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.
- Los beneficios percibidos por una sociedad matriz española de sus filiales residentes en otros estados de la UE.
- Los rendimientos obtenidos por una Agrupación de Interés Económico, española o europea y sus socios, así como los exigibles entre una Unión Temporal de Empresas y sus empresas miembros.
- Los dividendos o participación en beneficios, intereses y rendimientos satisfechos entre sociedades de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades.
- Los dividendos y participaciones en beneficios percibidos por entidades que puedan aplicarse la deducción por doble imposición interna al 100%.

Cálculo de la retención

RENDIMIENTO	TIPO DE RETENCIÓN
Rendimientos del capital mobiliario	15%
Premios	15%
Contraprestaciones a los miembros del Consejo de Administración (cuando el miembro sea persona jurídica)	15%
Rendimientos de la cesión del derecho a la explotación de la imagen	20%
Las rentas procedentes de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos	15%
Las rentas obtenidas como consecuencia de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva	15%

Transmisión de un inmueble situado en España por un no residente

El adquirente de un inmueble situado en España, cuyo transmitente sea un no residente, viene obligado a retener e ingresar el 5% de la contraprestación acordada en concepto de ingreso a cuenta o retención del IRNR.

Existen excepciones a esta regla general:

- Cuando el transmitente fuese una persona física y a 31 de diciembre de 1996, el inmueble hubiera permanecido en el patrimonio del no residente durante un periodo de 10 años sin haber sido objeto de mejoras en ese tiempo.
- Cuando el transmitente acredite, mediante certificación expedida por la Administración Tributaria, estar sujeto al IRPF o al IS.
- En el caso de aportaciones de bienes inmuebles, en la constitución y aumento de capital de sociedades residentes en España.

ENTIDADES DE TENENCIA DE VALORES EXTRANJEROS

La Ley española establece un **régimen especial para las entidades residentes que tengan participación en otras entidades no residentes** en territorio español.

Estas sociedades pueden tener cualquier objeto social siempre que comprenda la gestión de participaciones en entidades no residentes, por lo que no es preciso tener como objeto social exclusivamente la gestión de participaciones.

Las rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de los fondos propios de cualquier tipo de entidad no residente en territorio español así como las rentas derivadas de la transmisión de los mencionados valores **pueden gozar de una exención para evitar la doble imposición económica internacional con los requisitos establecidos en la Ley.**

ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA

Este Régimen pretende atraer el desarrollo de la actividad de arrendamiento de viviendas reduciendo la carga fiscal mediante la aplicación de bonificaciones.

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.

La aplicación del régimen fiscal especial regulado en este capítulo requerirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a 10.
- b) Que la superficie construida de cada vivienda no exceda de 135 metros cuadrados.
- c) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos siete años.
- d) Que las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan.
- e) En el caso de entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, que al menos el 55 % de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra c anterior, tengan derecho a la aplicación de la bonificación.

Tendrá una bonificación del 85 % la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas. Dicha bonificación será del 90 % cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas por discapacitados y en la misma se hubieran efectuado las obras e instalaciones de adecuación.

GESTIÓN DEL IMPUESTO

Obligados a declarar

Están obligados a presentar declaración todos los sujetos pasivos del impuesto, tanto si son residentes como si no son residentes en España pero, en este último caso, solo si se obtienen rentas en dicho territorio con o sin mediación de establecimiento permanente.

Plazo de declaración

El plazo de presentación es de **25 días naturales siguientes a los 6 meses** posteriores a la conclusión del período impositivo.

RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS

Las Islas Canarias, como consecuencia de sus especiales circunstancias geográficas, tiene reconocido constitucionalmente el derecho a un régimen económico fiscal específico.

En materia de Impuesto sobre Sociedades destacan las siguientes peculiaridades:

Régimen Especial de la Zona Especial Canaria (ZEC)

Este régimen especial queda delimitado geográficamente a todo el territorio de las Islas Canarias y a aquellas **personas jurídicas de nueva creación que estén inscritas en el Registro Oficial de Entidades ZEC**. Sólo son inscribibles aquellas sociedades que cumplan determinados requisitos como son, entre otros:

- Que tengan su domicilio social y la sede de dirección efectiva en la Zona ZEC.
- Que al menos uno de los Administradores tenga su residencia en Canarias.
- Su objeto social ha de consistir en la realización, dentro del ámbito geográfico de la zona ZEC, de actividades de producción, transformación, manipulación y distribución al por mayor de mercancías o prestación de servicios previstas en la Ley.
- Realizar una inversión mínima, dentro de los 2 primeros años de su autorización, de 100.000,00 € en activos fijos, situados o recibidos en las Islas Canarias.
- Crear un mínimo de 5 puesto de trabajo en el ámbito geográfico de la ZEC en los primeros 6 meses siguientes a su autorización.

Las entidades de la ZEC tributan en el Impuesto sobre Sociedades aplicando un tipo de gravamen especial a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realice material y efectivamente en el ámbito geográfico de la ZEC. Se establecen unos **tipos de gravamen reducidos**, variables entre el 1% y el 5%. El tipo impositivo dependerá del año de autorización, de la creación de empleo y del tipo de actividad desarrollada.

Reserva para inversiones en Canarias (RIC)

Constituye un **incentivo fiscal a las inversiones en las Islas Canarias** aplicable a las sociedades que dispongan de establecimientos en Canarias y a las personas físicas que determinen sus rendimientos netos por estimación directa siempre que provengan de actividades empresariales (no profesionales o artísticas) realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

Para las sociedades supone una reducción en la base imponible del IS del importe de las dotaciones que en cada período impositivo hagan a la RIC. La dotación tiene como límite el 90% de los beneficios del período que no sean objeto de distribución y que correspondan a sus establecimientos situados en las Islas Canarias.

El importe de las dotaciones a la RIC debe ser reinvertido en activos aptos para la materialización (inmovilizado material, inmaterial o determinadas participaciones en sociedades) en un plazo total máximo de 5 años.

Para las personas físicas el beneficio consiste en una deducción en la cuota íntegra del IRPF por los rendimientos netos de explotación destinados a la RIC que procedan de actividades empresariales realizadas en Canarias. El cálculo de la deducción se efectúa aplicando el tipo medio de gravamen a la dotación anual a la reserva, con el límite del 80% de la parte de cuota íntegra que corresponda proporcionalmente a los rendimientos.

Deducción por inversiones en Canarias

Las deducciones aplicables en el régimen común son aplicables en el régimen especial canario con las siguientes particularidades:

- a) Porcentajes de deducción. Los porcentajes han de ser superiores en un 80% a los de régimen común, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.
- b) Coeficiente límite. La deducción a practicar tiene como límite máximo un coeficiente que opera sobre la cuota líquida del Impuesto. En el régimen especial canario dicho coeficiente límite ha de ser siempre superior en un 80% al que para cada modalidad se fije en el régimen común, con un diferencial de 35 puntos porcentuales.

Adicionalmente, en Canarias se mantiene la deducción por activos fijos nuevos, suprimida en el régimen común desde 1997, consistente en la deducción del 25% de las inversiones.

RÉGIMEN ESPECIAL DEL PAIS VASCO

NORMATIVA APLICABLE

Conforme a lo previsto en la Ley 12/2002 que regula el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, el Impuesto sobre Sociedades se configura como un tributo concertado de normativa autónoma, con amplias competencias para establecer su regulación por parte de cada una de las Instituciones Forales.

En el ejercicio de tales competencias, cada uno de los Territorios Históricos que conforman el País Vasco cuenta con su propia normativa del Impuesto sobre Sociedades;

Territorio Histórico de Bizkaia;	Norma Foral 3/1996
Territorio Histórico de Gipuzkoa;	Norma Foral 7/1996
Territorio Histórico de Alava;	Norma Foral 24/1996

Los puntos de conexión que, de forma combinada, deben tomarse en consideración a la hora de delimitar el ámbito de aplicación de las distintas regulaciones son el domicilio fiscal, volumen de operaciones y lugar de realización de las operaciones.

La Sentencia de 9 de diciembre de 2004 de la Sección Segunda de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo declaró la nulidad de algunos de los preceptos de las referidas Normas Forales (preceptos que recogen precisamente alguna de las peculiaridades que se citan a continuación), lo que generó una situación de incertidumbre jurídica a cerca de la normativa que deberá aplicarse para la liquidación de los períodos impositivos finalizados con posterioridad a la Sentencia, situación que se resolvió mediante la publicación de nueva normativa referida a los preceptos anulados.

Esa nueva normativa, a su vez, ha sido objeto de recursos que en la fecha actual están pendientes de resolución.

*Es por ello que las características que se indican a continuación contemplan **la regulación vigente a 1 de enero de 2006**, sin perjuicio del resultado de los recursos pendientes de resolución a la fecha actual.*

CARACTERÍSTICAS

- Las Normas Forales regulan la aplicación de una tabla de amortizaciones sencilla y práctica en el uso (pendientes de nueva redacción y remisión a las de las respectivas normas de 1993).
- Se reconoce con carácter general la libertad de amortización a los elementos del inmovilizado material e inmaterial cuyo valor unitario no exceda de 601,01 € y de los activos nuevos afectos a la reducción y corrección del impacto contaminante de la empresa y a los elementos del inmovilizado material e inmaterial relacionados con la limpieza de suelos contaminados y elementos de inmovilizado, excluidos edificios, afectos a actividades de I+D
- Posibilidad de amortizar el Fondo de Comercio y otros activos inmateriales con un límite anual máximo de la quinta parte de su importe.
- Coeficientes de corrección monetaria aplicables a las rentas positivas obtenidas en la transmisión de bienes muebles e inmuebles; pendiente de aprobación el coeficiente de endeudamiento aplicable en la transmisión de inmuebles.
- Reinversión de beneficios extraordinarios; exención total en la transmisión de inmovilizado material e inmaterial y exención parcial (60%) en la transmisión de inmovilizado financiero

Tipo impositivo general: 32,6% (*)

DEDUCCIONES:

Deducciones doble imposición

Deducciones para incentivar inversiones en activos fijos materiales:

- Deducción por inversiones en activos fijos materiales nuevos; 10%.
- Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y la telecomunicación; 10%.
- Deducción por inversiones en bienes de interés cultural, producción cinematográfica o audiovisual y edición de libros.

Deducciones para incentivar la financiación de las empresas:

- Reserva para Inversiones Productivas: deducción del 10% por las dotaciones realizadas a esta reserva especial (parcialmente anulada).
- Adquisición de valores de renta variable: deducción del 5% por la adquisición de valores de renta variable (parcialmente anulada).

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades:

- Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo:
 - El 30% de los gastos efectuados por este concepto y del 50% por el exceso de los gastos de la media efectuada en los dos años anteriores.
 - Un 20% adicional de los gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades I+D y gastos de proyectos de I+D contratados con Universidades y otros Órganos Públicos de Investigación que se especifican en la norma
 - El 10% de las inversiones en elementos del inmovilizado (excepto inmuebles y terrenos) afectos exclusivamente a estas actividades.
- Deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica:
 - El 15% de los gastos correspondientes a la obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad y proyectos que se encarguen a Universidades o determinados organismos.
 - El 10% de los gastos en diseño industrial, ingeniería de procesos de producción y adquisición de tecnología avanzada.
- Deducción por actividades de conservación y mejora del medio ambiente: 15%
- Deducción por actividades de exportación: 25%
- Deducción por gastos de formación profesional: 10% de los gastos de formación profesional del personal de la empresa; deducción adicional 15% exceso sobre media de dos últimos años.
- Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, mutualidades de previsión social o entidades de previsión social voluntaria que actúen como instrumento de previsión social empresarial: 10%.
- Deducción por inversiones y gastos en locales para prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil
- Deducción por creación de empleo: 3.606,07 € por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con contrato laboral de carácter indefinido respecto del ejercicio inmediato anterior, siempre que dicho incremento se mantenga durante dos años; 4.507,59 € cuando haya acuerdo de reparto de trabajo; incremento de 3.005,06 empleo referido a colectivos específicos (especial dificultad de inserción en mercado laboral).

Deducciones especiales

- Deducción por aportaciones a Agrupaciones Interés Económico y Agrupaciones Europeas Interés Económico; 25% sobre aportaciones dinerarias destinadas a su constitución

Disposiciones comunes a las deducciones

- Deducciones con límite de cuota; límite 45% sobre la cuota líquida
- Deducciones sin límite de cuota; formación, empleo y adquisición de valores de renta variable
- Con carácter general, las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán deducirse en los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

Régimen especial de las pequeñas y medianas empresas; (*)

La Norma Foral pretende potenciar las pequeñas y medianas empresas, a través del establecimiento de un régimen especial consistente en:

- Tipo especial de gravamen para las pequeñas empresas: 30% a la parte de la base liquidable comprendida entre 0 y 100.000,00 € y 32,5% al resto de la base liquidable.
- Libertad de amortización a las pequeñas empresas y aplicación de una amortización indexada en el 1,5 de los coeficientes máximos establecidos en tabla para las medianas.
- Deducción por inversión en el aprovechamiento de fuentes de energía renovables: 15% de las inversiones
- Dotación global para cobertura riesgo insolvencias; 1% sobre importe cuenta deudores existente a la conclusión del período impositivo.

Gestión del Impuesto

El plazo de presentación es de **25 días naturales siguientes a los 6 meses** posteriores a la conclusión del periodo impositivo.

El sujeto pasivo no está obligado a realizar pagos a cuenta del Impuesto.

REGIMEN ESPECIAL DE NAVARRA

NORMATIVA APLICABLE

Conforme a lo previsto en el Convenio Económico suscrito entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (Ley 28/1990 modificada por Ley 25/2003), la Comunidad Foral de Navarra cuenta con su propia normativa del Impuesto sobre Sociedades, la Ley Foral 24/1996, que será de aplicación a las entidades que tributen exclusivamente a la Comunidad Foral de Navarra y a las entidades que tributando conjuntamente a ambas Administraciones tengan su domicilio fiscal en Navarra, siempre y cuando no realicen en Territorio Común el 75% o más de sus operaciones totales

CARACTERÍSTICAS

- La Ley Foral contempla una tabla específica de amortización así como la aplicación de unas reglas específicas de amortización

- Supuestos específicos de libertad de amortización (elementos cuyo valor unitario sea inferior a 600€, elementos del inmovilizado afectos de forma exclusiva a actividades de I+D, convenio de reducción de jornada laboral y creación empleo 10%...)
- Amortización acelerada pequeñas empresas (límite 1,5 x coeficiente máximo)
- Coeficientes de corrección monetaria aplicables a las rentas positivas obtenidas en la transmisión de bienes muebles e inmuebles
- Exención por reinversión
- Rentas no computables; ayudas públicas en sectores específicos
- Reducciones a la base imponible:
 - dotación reserva especial para inversiones
 - bases liquidables negativas (empresas de nueva creación: diferimiento del cómputo al primer ejercicio con base imponible positiva)

Tipo impositivo general: 35% (pequeñas empresas 32,5%/ cifra de negocios inferior a 1MM€ 30%)

DEDUCCIONES

Deducciones doble imposición

Deducciones para incentivar inversiones en activos fijos materiales nuevos:

- Deducción por inversiones en activos fijos materiales nuevos; general 10%. 25% si convenio de reducción de jornada laboral y creación empleo

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

- Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo:
 - El 40% de los gastos efectuados por este concepto
 - Deducción adicional del 10% de los siguientes gastos:
 - Gastos de personal correspondiente a investigadores
 - Gastos correspondientes a Proyectos contratados con Universidades y otros Organismos Públicos.
- Deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica:
 - El 15% de los gastos correspondientes a proyectos que se encarguen a Universidades o determinados organismos.
 - El 10% de los gastos en diseño industrial, ingeniería de procesos de producción y adquisición de tecnología avanzada.
- Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y la telecomunicación; 15%
- Deducción por actividades de exportación: 25%
- Deducción por gastos de formación profesional: 15% de los gastos de formación profesional del personal de la empresa.
- Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo, mutualidades de previsión social o entidades de previsión social voluntaria que actúen como instrumento de previsión social empresarial: 10% (únicamente trabajadores con retribución inferior a 27.000,00 €).
- Deducciones por actividades de conservación y mejora del medio ambiente; 15%

- Deducción por inversiones en la actividad de edición de libros, producciones cinematográficas y Bienes de Interés Cultural
- Deducción por reinversión en la transmisión de valores; general 20%
- Deducción por determinadas inversiones a favor de personas discapacitadas
- Deducción por aportaciones dinerarias a los fondos propios de Sociedades de Promoción de Empresas (20%)

Incentivos a la creación de empleo

- Deducción por creación de empleo: 4.207,08 € (6.000 minusválidos) por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con contrato laboral de carácter indefinido respecto del ejercicio inmediato anterior;
- Deducción por diferencia entre incremento medio de plantilla contrato indefinido y total plantilla, manteniéndose la plantilla media del ejercicio anterior, 1.502,53 € persona/año (2.705 trabajadores minusválidos)
- Incremento 25% de los importes de deducción si la empresa suscribe un convenio de reducción de jornada laboral y creación de empleo igual o superior al 10% (contratos indefinidos exclusivamente)

Disposiciones comunes a las deducciones

- Deducciones con límite de cuota; límite 35% sobre la cuota líquida
- Deducciones sin límite de cuota; empleo, investigación científica e innovación tecnológica, reinversión en transmisión de valores y activos fijos nuevos en supuestos especiales (nueva creación)
- Con carácter general, las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.