

Colección: ***Programa Oficial de Oposiciones al Título de Notarías.  
Primer ejercicio. Legislación Fiscal***

Títol: **Tema 6. El Impuesto sobre Sociedades.**

Autor: Eva Andrés Aucejo

Matèria:  
Legislación Fiscal  
Derecho Tributario. Parte especial  
Imposición directa  
Impuesto sobre la renta de las personas físicas

Data de publicació: 5 de septiembre de 2008

Epígrafes:

*El Impuesto sobre Sociedades: La base imponible.  
La compensación de bases imponibles negativas.  
Valoración de ingresos y gastos.  
Operaciones entre sociedades vinculadas.  
Período de imposición y devengo del impuesto.  
La deuda tributaria: Tipos de gravamen, deducciones y bonificaciones.  
Retenciones y pagos a cuenta.*

Normativa:

*Programa Oficial de Oposiciones al Título de Notarías: RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2000, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba el NUEVO PROGRAMA para el primer y segundo ejercicios, así como el anexo para el cuarto ejercicio de las oposiciones al título de Notario. BOE 14 Oct. 2000 (CORRECCIÓN ERRORES: BOE 2 nov. 2000)*

## **PROGRAMA OFICIAL DE OPOSICIONES AL TÍTULO DE NOTARÍAS**

RESOLUCIÓN de 29 de septiembre de 2000, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba el NUEVO PROGRAMA para el primer y segundo ejercicios, así como el anexo para el cuarto ejercicio de las oposiciones al título de Notario. BOE 14 Oct. 2000 (CORRECCIÓN ERRORES: BOE 2 nov. 2000)

**(Actualizado a 31 de marzo de 2007)**

### **PRIMER EJERCICIO**

#### **Legislación fiscal**

#### **TEMA 6.- EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

**Eva Andrés Aucejo**  
Licenciada y Doctora en Derecho  
Licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales  
Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Barcelona

## TEMA 6.- EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

*El Impuesto sobre Sociedades: La base imponible. La compensación de bases imponibles negativas. Valoración de ingresos y gastos. Operaciones entre sociedades vinculadas. Período de imposición y devengo del impuesto. La deuda tributaria: Tipos de gravamen, deducciones y bonificaciones. Retenciones y pagos a cuenta.*

### LA BASE IMPONIBLE: COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

Las bases imponibles “negativas” podrán ser compensadas con las rentas “positivas” de los periodos impositivos que concluyan en los 15 años “inmediatos” y “sucesivos”.

Nota: Se exige acreditación de las bases imponibles negativas que se pretenda compensar mediante presentación de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que fuese el ejercicio en que se originaron.

	<b>RESULTADO CONTABLE</b>
+/-	<b>Ajustes fiscales</b>
-	<b>Compensación de bases negativas de ejercicios anteriores</b>
=	<b>BASE IMPONIBLE</b>

### REGLAS DE VALORACIÓN

**a) Precio de adquisición o coste de producción:** los elementos patrimoniales se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción.

Las revalorizaciones voluntarias practicadas por el sujeto pasivo no se integrarán en la BI, salvo cuando la ley fiscal así lo establezca.

**b) Valor de mercado** (aquél que sería acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes). Se aplica a los siguientes elementos patrimoniales:

- Transmitidos o adquiridos a título lucrativo
- Adquiridos por permuta
- Transmitidos por fusión, absorción y escisión
- Transmitidos a los socios por disolución, reducción del capital, etc.

### OPERACIONES ENTRE SOCIEDADES VINCULADAS

Recientemente se ha operado una modificación mu importante en el rég. Jurídico de las operaciones vinculadas (ex. Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal). Antes, la Administración “podía” valorar a precio de mercado las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas. La normativa actual establece la obligación al contribuyente y a la Administración de valorar las operaciones con personas o entidades vinculadas a “valor de mercado”.

**Supuestos** de vinculación:

- Operaciones entre una sociedad y sus socios o patícipes, sus consejeros o administradores y los cónyuges o parientes hasta el tercer grado por consanguineidad o afinidad, siempre

que la participación sea igual o superior al 5% cuando los valores no coticen en mercados organizados, o de un 1% cuando sí lo hagan.

- Operaciones entre entidades de un mismo grupo y entre la entidad y los cónyuges o parientes de socios pertenecientes a entidades del mismo grupo
- Otros

**Métodos** para determinar el valor normal de mercado:

- Método del precio libre comparable
- Método del coste incrementado
- Método del precio de reventa

**Acuerdos previos de valoración:** los sujetos pasivos pueden solicitar a la Administración Tributaria que determine la valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas, con carácter previo a la realización de éstas.

## **PERÍODOS DE IMPOSICIÓN Y DEVENGO DEL IMPUESTO**

Período impositivo: coincide con el ejercicio económico de la entidad. En la práctica suele coincidir con el año natural [1/1/x -31/12/x]. Concluye cuando la entidad se extingue o traslada su residencia desde el territorio española al territorio extranjero.

Devengo: último día del período impositivo. Si es el año natural, será el 31/XII/XX

## **LA DEUDA TRIBUTARIA: TIPOS DE GRAVAMEN, DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES**

**Tipo de gravamen:** Las personas jurídicas tributan siguiendo un tipo constante y no progresivo (es decir para cualquier volumen de renta el tipo no varía, excepto en PYMES).

**Tipo de gravamen: a partir de 1-1-2008 se reducirá hasta el 30%**

**Tipos de gravamen especiales:** A. **Tipo del 25%** Las mutuas de seguros generales, las mutualidades de previsión social; Las sociedades de garantía recíproca; Las sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales; Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores, etc.

**B. Tipo del 20%** Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas

**C. Tipo del 10%** Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

**D. Tipo del 1%** Algunas sociedades de inversión de capital variable, algunos fondos de inversión de carácter financiero, etc.

### **Deducciones para evitar la doble imposición.**

#### **1.- Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna.**

Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España se deducirá el 50 % de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios. Dicha deducción será del 100 % cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea igual o superior al 5 %, siempre que dicho porcentaje se hubiere tenido de manera ininterrumpida

durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

## **2.- Deducción para evitar la doble imposición internacional**

Cuando en la base imponible del sujeto pasivo se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

- a. El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.
- b. El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

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.

## **Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**

### **1.- Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.**

Porcentajes de deducción: 30 % de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

**2.- Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación:** El porcentaje de deducción es el 10% del importe de dichas inversiones y gastos, minorado en la total cuantía de las subvenciones recibidas para su financiación.

**3.- Deducción por actividades de exportación:** Inversiones que se materialicen (elementos del inmovilizado material) en la creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como la adquisición de participaciones de sociedades en el extranjero o la constitución de sociedades filiales en el extranjero (elementos del inmovilizado financiero). El porcentaje de deducción es, en todos los casos, del 25% del importe de las inversiones realizadas.

La LIS establece un amplio espectro de deducciones por diferentes actividades (porcentajes deducibles entre 5 y 20%). A saber: Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico; Deducción por inversiones en producciones cinematográficas o audiovisuales; Deducción por inversiones en la edición de libros; Deducción por inversiones para la protección del medio ambiente; Deducción por inversiones en sistemas de localización vía satélite; Deducción por inversiones para la movilidad de discapacitados; Deducción por gastos de guardería; Deducción por gastos de formación profesional; Deducción por creación de empleo para trabajadores minusválidos

## **Bonificaciones**

- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla: 50% sobre la parte de la cuota íntegra que corresponda a rentas obtenidas por entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta y Melilla

- Bonificación por actividades exportadoras: 99% sobre la parte de la cuota correspondiente a las rentas derivadas de la actividad exportadora referente a determinadas actividades de tipo cultural: cinematográficas, editoriales

## **RETENCIONES Y PAGOS A CUENTA**

**El pago fraccionado.** En los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los sujetos pasivos deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación

correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados.

Serán deducibles de la cuota íntegra:

- a. Las retenciones a cuenta.
- b. Los ingresos a cuenta.
- c. Los pagos fraccionados.

La **retención a cuenta** consiste en el deber que se impone a quienes satisfacen los rendimientos sujetos a ella, de retener una parte de su importe para, posteriormente, declararla e ingresarla directamente en la Administración tributaria. En consecuencia, el perceptor de esos rendimientos, que es el sujeto gravado por los citados impuestos, deberá soportar la retención correspondiente, con los efectos correspondientes.

Los **pagos fraccionados** consisten en el deber que se impone a quienes desarrollan actividades económicas (empresarios o profesionales), de que con cierta periodicidad a lo largo del período impositivo, ingresen una parte de los rendimientos derivados de estas actividades, que serán tenidos en cuenta a la hora de practicar la liquidación global del tributo.

El **ingreso a cuenta** se prevé para toda *retribución en especie* y otros supuestos, consistiendo en un ingreso que viene obligado a efectuar el pagador de los rendimientos y que se asimila en su régimen jurídico y efectos a la retención.

## ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN

$$\begin{aligned} & \text{RESULTADO CONTABLE} \\ & \pm \text{ Ajustes} \\ & - \text{ Compensación de bases negativas} \\ & \quad \text{de ejercicios anteriore} \\ & \hline & = \text{ BASE IMPONIBLE} \\ & \\ & \times \text{ Tipo de gravamen} \\ & \hline & = \text{ CUOTA ÍNTEGRA} \\ & \\ & \quad - \text{ Deducciones por doble imposición} \\ & \quad - \text{ Bonificaciones} \\ & \quad - \text{ Deducciones} \\ & \quad - \text{ Pagos a cuenta} \\ & \hline & = \text{ CUOTA LÍQUIDA} \end{aligned}$$