

Tratado sobre la imposición directa

(4ª Edición)

Dr. Eduardo Berché Moreno

Director y Coordinador

Autores

Jaime Barril Carulla

Inspector de Hacienda del Estado.
Profesor asociado de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

Eduardo Berché Moreno

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL
Decano de la Facultad de Derecho ESADE-URL

Diana Ferrer Vidal

Doctora en Derecho Financiero y Tributario
Profesora asociada de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

Elena García de la Torre Sanz

Directora de PwC Tax & Legal
Profesora asociada de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

Juan De Dios Nieto Giménez

Inspector de Hacienda del Estado
Profesor Asociado de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

Sebastián Piedra Arjona

Inspector de Hacienda del Estado (exc).
Socio de Crowe Horwath legal y tributario.
Profesor asociado de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

Ramón Santos Lloberas

Socio de PwC Tax & Legal
Profesor asociado de Derecho Tributario de la
Facultad de Derecho de ESADE - URL

2015

JTB
BOSCH EDITOR



Índice General

PRIMERA PARTE

| | |
|--|----|
| IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES | 41 |
| I. DISPOSICIONES GENERALES..... | 43 |
| 1. Naturaleza y objeto | 43 |
| 2. Ámbito territorial | 44 |
| II. HECHO IMPONIBLE | 47 |
| 1. Configuración del hecho imponible | 47 |
| a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio | 47 |
| b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, <i>inter vivos</i> | 48 |
| c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 17.2, a), de la LIRPF | 48 |
| 2. Principios de calificación y afección..... | 50 |
| 3. Supuestos de no sujeción y de exención | 51 |
| 4. Presunciones de hechos imponibles..... | 53 |
| III. SUJETO PASIVO Y RESPONSABLES | 55 |
| 1. Contribuyentes..... | 55 |
| 2. Obligación personal y real de contribuir..... | 56 |
| 3. Responsables | 58 |
| IV. NORMATIVA APLICABLE | 61 |
| 1. Legislación tributaria aplicable | 61 |

| | | |
|------|---|-----|
| a) | Normativa Foral..... | 61 |
| b) | Normativa en territorio común..... | 63 |
| V. | LIQUIDACIÓN..... | 69 |
| 1. | Esquema de liquidación..... | 69 |
| VI. | BASE IMPONIBLE..... | 71 |
| 1. | Regímenes de determinación..... | 71 |
| 2. | Adquisiciones <i>mortis causa</i> | 71 |
| a) | Valor real de los bienes y derechos adquiridos..... | 72 |
| b) | Cargas deducibles..... | 75 |
| c) | Deudas deducibles..... | 76 |
| d) | Gastos deducibles..... | 77 |
| e) | Ajuar doméstico..... | 78 |
| f) | Adición de bienes..... | 79 |
| 3. | Adquisiciones lucrativas <i>inter vivos</i> | 81 |
| 4. | Contratos de seguro..... | 82 |
| VII. | BASE LIQUIDABLE..... | 83 |
| 1. | Reducciones a la base imponible: consideraciones generales..... | 83 |
| 2. | Reducción por parentesco..... | 84 |
| 3. | Reducción por seguro de vida..... | 86 |
| 4. | Reducción por adquisición de la vivienda habitual del causante..... | 87 |
| 5. | Reducción por adquisición de la empresa familiar o de participaciones en una entidad..... | 89 |
| a) | Adquisición del valor de una empresa individual o negocio profesional..... | 89 |
| b) | Adquisición de las participaciones en una entidad..... | 91 |
| c) | Usufructo sobre empresa, negocio o participaciones..... | 97 |
| 6. | Reducción por transmisión de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español..... | 97 |
| 7. | Reducción por transmisiones sucesivas..... | 97 |
| 8. | Reducciones y no residentes..... | 98 |
| 9. | Reducciones en transmisiones lucrativas <i>inter vivos</i> | 99 |
| 10. | Reglas de aplicación de las reducciones objetivas: efectos de la partición..... | 101 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|-------|---|-----|
| VIII. | TIPO DE GRAVÁMEN | 103 |
| IX. | DEUDA TRIBUTARIA..... | 105 |
| | 1. Cuota tributaria..... | 105 |
| | a) Coeficiente multiplicador..... | 105 |
| | b) Patrimonio preexistente..... | 106 |
| | c) Error de salto | 107 |
| | 2. Deducciones y Bonificaciones en cuota..... | 107 |
| X. | NORMATIVAS AUTONÓMICAS | 109 |
| | 1. Consideraciones generales..... | 109 |
| | 2. Andalucía..... | 109 |
| | 3. Aragón | 110 |
| | 4. Asturias | 112 |
| | 5. Baleares | 113 |
| | 6. Canarias | 114 |
| | 7. Cantabria..... | 116 |
| | 8. Castilla - La Mancha..... | 117 |
| | 9. Castilla y León | 117 |
| | 10. Cataluña..... | 118 |
| | 11. Extremadura..... | 120 |
| | 12. Galicia..... | 122 |
| | 13. La Rioja..... | 123 |
| | 14. Madrid | 124 |
| | 15. Murcia..... | 125 |
| | 16. Valencia..... | 126 |
| | 17. Navarra | 128 |
| | 18. País Vasco..... | 129 |
| XI. | DEVENGO Y PRESCRIPCIÓN..... | 133 |
| | 1. Devengo | 133 |
| | 2. Prescripción | 134 |

| | |
|--|-----|
| 1. Usufructo y Nuda Propiedad | 137 |
| a) Concepto y clases | 137 |
| b) Valoración | 138 |
| c) Tributación | 139 |
| d) Consolidación del dominio | 142 |
| e) Supuestos especiales | 143 |
| f) Los derechos de uso y habitación | 144 |
| g) Instituciones equiparables al derecho de usufructo o de uso | 145 |
| 2. Sustituciones | 145 |
| a) Sustitución vulgar | 145 |
| b) Sustitución pupilar y ejemplar | 146 |
| c) Fideicomiso y sustituciones fideicomisarias | 146 |
| 3. Reservas | 150 |
| 4. Partición y excesos de adjudicación | 151 |
| a) Igualdad fiscal | 151 |
| b) Excesos sobre valores declarados | 152 |
| c) Excesos sobre valores comprobados | 153 |
| 5. Repudiación y renuncia | 154 |
| 6. Donaciones especiales | 156 |
| a) Donaciones remuneratorias y onerosas | 156 |
| b) La acumulación de donaciones | 157 |
| XIII. GESTIÓN DEL IMPUESTO | 159 |
| 1. Normas generales | 159 |
| 2. La declaración | 160 |
| 3. Plazo de presentación | 161 |
| 4. Lugar de presentación | 162 |
| 5. Tramitación | 164 |
| 6. Tipos de liquidaciones | 164 |
| a) Provisional | 164 |
| b) Definitiva | 165 |
| c) Complementarias | 165 |
| d) Parciales | 165 |
| 7. Aplazamiento y fraccionamiento del pago | 166 |
| 8. Autoliquidaciones | 167 |
| a) Totales | 167 |

ÍNDICE GENERAL

| | |
|---|------------|
| b) Parciales..... | 168 |
| 9. Cierre registral y deberes de las autoridades, funcionarios y particulares..... | 168 |
| XIV. ABREVIATURAS..... | 171 |
| | |
| SEGUNDA PARTE | |
| IMPUESTO SOBRE LA RENTA..... | 173 |
| | |
| I. INTRODUCCIÓN..... | 175 |
| 1. Antecedentes..... | 175 |
| 2. Normativa reguladora básica de ámbito estatal..... | 176 |
| | |
| II. NATURALEZA Y OBJETO DEL IRPF..... | 177 |
| 1. Naturaleza (art. 1 LIRPF)..... | 177 |
| 2. Objeto (art. 2 LIRPF)..... | 178 |
| | |
| III. HECHO IMPONIBLE..... | 179 |
| 1. Elemento objetivo..... | 179 |
| 1.1. Aspecto material..... | 179 |
| 1.1.1. Obtención de rentas (art. 6 LIRPF)..... | 179 |
| 1.1.2. Individualización de rentas (art. 11 LIRPF)..... | 180 |
| 1.2. Aspecto espacial..... | 180 |
| 1.2.1. Ámbito de aplicación (art. 4 LIRPF)..... | 180 |
| 1.2.2. Lugar de producción de rentas: IRPF, modalidad personal vs IRNR, modalidad real..... | 181 |
| 1.3. Aspecto temporal..... | 181 |
| 1.3.1. Período impositivo (art. 12.1 y art. 13 LIRPF)..... | 181 |
| 1.3.2. Devengo del impuesto (art. 12.2 LIRPF)..... | 181 |
| 1.3.3. Reglas de Imputación temporal..... | 181 |
| 1.4. Aspecto cuantitativo..... | 184 |
| 2. Elemento subjetivo..... | 184 |
| 2.1. Sujeto pasivo (arts. 8, 9 y 10 LIRPF)..... | 184 |

| | |
|---|-----|
| 2.2. Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados: Opción de tributación como contribuyentes por IRNR (art. 93 LIRPF)..... | 188 |
| 2.3. Régimen opcional de tributación por el IRPF de contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea (art. 46 LIRNR) | 190 |
| 3. Delimitación negativa del hecho imponible | 191 |
| 3.1. Rentas no sujetas | 191 |
| 3.2. Exenciones (art. 7 LIRPF) | 192 |
| 4. Rentas estimadas o presuntas..... | 201 |
| IV. ESQUEMA LIQUIDATIVO DEL IRPF | 203 |
| V. RENDIMIENTO DEL TRABAJO (ART. 17-20 LIRPF)..... | 205 |
| 1. Esquema de cálculo del rendimiento neto del trabajo..... | 205 |
| 2. Concepto..... | 206 |
| 2.1. Ingresos íntegros | 206 |
| 2.2. Naturaleza de las retribuciones | 206 |
| 2.3. Retribuciones dinerarias..... | 213 |
| 2.3.1. Concepto | 213 |
| 2.3.2. Valoración..... | 213 |
| 2.4. Retribuciones en especie | 213 |
| 2.4.1. Concepto | 213 |
| 2.4.2. Valoración..... | 214 |
| 2.4.3. Supuestos que no se consideran retribuciones en especie (42.2 de la LIRPF y 43 a 46 del RIRPF)..... | 217 |
| 2.4.4. Plan de retribución flexible (también llamado Plan de Compensación Flexible)..... | 220 |
| 2.4.5. Ingresos a cuenta | 225 |
| 2.4.5.1. Concepto | 225 |
| 2.4.5.2. La problemática sobre quién los soporta (empresa o empleado)..... | 226 |
| 3. Gastos deducibles..... | 227 |
| 4. Reducciones | 228 |
| 4.1. Reducción por rendimiento irregular o generado en más de dos años | 228 |
| 4.2. Reducciones al rendimiento neto | 232 |
| 4.2.1. Reducción general para todos los trabajadores | 232 |

ÍNDICE GENERAL

| | |
|---|------------|
| 5. Ejemplo recapitulativo..... | 232 |
| VI. RENDIMIENTO DEL CAPITAL INMOBILIARIO E IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS (ARTS. 21-24 Y ART. 85 LIRPF)..... | 235 |
| 1. Rendimiento del capital inmobiliario..... | 235 |
| 1.1. Esquema de cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario..... | 235 |
| 1.2. Concepto (arts. 21-22 LIRPF)..... | 236 |
| 1.3. Ingresos íntegros (artículo 22.2 LIRPF)..... | 237 |
| 1.4. Gastos deducibles..... | 237 |
| 1.4.1. Gastos deducibles con límite de deducción..... | 238 |
| 1.4.2. Gastos deducibles sin límite de deducción..... | 239 |
| 1.5. Rendimiento mínimo en caso de arrendamientos a cónyuges o a parientes por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado inclusive (artículo 24 LIRPF)..... | 241 |
| 1.6. Reducciones..... | 243 |
| 1.6.1. Reducciones en arrendamientos destinados a vivienda (art. 23.2 LIRPF)..... | 243 |
| 1.6.2. Reducciones por rentas irregulares (art. 23.3 LIRPF).... | 245 |
| 2. Imputación de rentas inmobiliarias..... | 245 |
| 2.1. Concepto..... | 245 |
| 2.2. Ingresos íntegros..... | 246 |
| 3. Ejemplo recapitulativo..... | 246 |
| VII. RENDIMIENTO DEL CAPITAL MOBILIARIO (ARTÍCULOS 25-26 LIRPF)..... | 249 |
| 1. Esquema de cálculo del rendimiento neto del capital mobiliario..... | 249 |
| 2. Concepto (Art .21 LIRPF)..... | 250 |
| 3. Ingresos íntegros (Art .25 LIRPF)..... | 251 |
| 3.1. Participación en Fondos Propios de entidades..... | 251 |
| 3.2. Cesión a terceros de capitales propios..... | 254 |
| 3.3. Operaciones de capitalización, de contratos de seguro de vida o invalidez y renta derivadas de la imposición de capitales | 256 |
| 3.3.1. Concepto..... | 256 |
| 3.3.2. Clasificación..... | 258 |
| 3.3.3. Integración del rendimiento..... | 258 |
| 3.4. Otros rendimientos del capital mobiliario..... | 265 |

| | |
|--|---------|
| 3.5. Valoración de los rendimientos del capital mobiliario en especie..... | 267 |
| 4. Gastos deducibles (Art. 26 LIRPF)..... | 268 |
| 4.1. Gastos de administración y depósito de valores negociables... | 268 |
| 4.2. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos derivados de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas o de subarrendamiento, y en su caso, las amortizaciones de los bienes o derechos..... | 268 |
| 5. Reducciones al rendimiento neto (Art. 26.2 de la LIRPF) | 269 |
| 6. Supuesto especial de la integración de los rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios procedentes de entidades vinculadas (Art. 46 LIRPF) | 270 |
| 7. Integración en la base imponible | 271 |
| 8. Ejemplo recapitulativo..... | 271 |
| VIII. RENDIMIENTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (ARTÍCULOS 27-32 LIRPF)..... | 275 |
| 1. Concepto..... | 275 |
| 2. Métodos de determinación del rendimiento neto..... | 276 |
| 3. Estimación directa | 276 |
| 4. Estimación directa simplificada (art. 28-31 RIRPF)..... | 279 |
| 4.1. Ámbito de aplicación | 279 |
| 4.2. Cálculo del rendimiento neto..... | 279 |
| 5. Estimación objetiva (art. 32-39 RIRPF)..... | 280 |
| 5.1. Ámbito de aplicación | 280 |
| 5.2. Cálculo del rendimiento neto..... | 282 |
| 6. Afectación de elementos patrimoniales a actividades empresariales o profesionales (art. 28-29 LIRPF y art. 22 RIRPF) | 283 |
| 7. Reducciones (art. 32 LIRPF y 25 RIRPF) | 284 |
| 7.1. Reducción por irregularidad o por rentas generadas en más de dos años (art. 32.1 LIRPF)..... | 284 |
| 7.2. Reducción específica (art. 32.2 LIRPF) | 285 |
| a) Concepto | 285 |
| b) Ámbito de aplicación | 285 |
| c) Requisitos de aplicación..... | 285 |
| d) Importe de la reducción | 286 |
| 7.3. Reducción por inicio de actividades económicas..... | 287 |

| | |
|--|-----|
| 4. Reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo. DA 27 LIRPF, en su redacción dada por la ley 16/2012 de 27 de diciembre. | 287 |
| 8. Ejemplo recapitulativo..... | 289 |
| | |
| IX. GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES (ARTÍCULOS 33-39 LIRPF) .. | 293 |
| 1. Concepto (artículo 33.1 LIRPF)..... | 293 |
| 2. Integración en la base imponible | 294 |
| 3. Supuestos en los que no existe alteración patrimonial (art. 33.2 LIRPF)..... | 294 |
| 4. Supuestos en los que no existe ganancia o pérdida patrimonial (art. 33.3 LIRPF)..... | 295 |
| a) Reducción de capital..... | 295 |
| b) Transmisiones lucrativas por causa de muerte | 296 |
| c) Transmisiones de empresas y participaciones | 296 |
| d) Extinción del régimen de reparación de bienes | 297 |
| e) Aportaciones a los patrimonios protegidos constituidos a favor de personas con discapacidad | 297 |
| 5. Excepción a las transmisiones lucrativas..... | 297 |
| 6. Ganancias patrimoniales exentas (art. 33.4 LIRPF)..... | 299 |
| 7. Pérdidas patrimoniales que no se computan (art. 33.5 LIRPF)..... | 300 |
| 8. Norma general de cálculo de las alteraciones patrimoniales (arts. 34-36 LIRPF) | 303 |
| 8.1. Régimen Transitorio: Ganancias Patrimoniales derivadas de elementos adquiridos antes del 31 de diciembre de 1994 (DT 9ª LIRPF)..... | 304 |
| 9. Normas específicas de valoración (<i>las más significativas</i>) (art. 37 LIRPF)..... | 307 |
| 9.1. Transmisión a título oneroso de valores admitidos a cotización oficial (art. 37.1.a LIRPF) | 307 |
| 9.2. Transmisión a título oneroso de acciones o participaciones en sociedades que no estén admitidas a cotización oficial (art. 37.1.b LIRPF)..... | 309 |
| 9.3. Aportaciones no dinerarias a sociedades (art. 37.1.d LIRPF) .. | 311 |
| 9.4. Separación de socios y disolución de sociedades (art. 37.1.e y 37.3 LIRPF) | 312 |

| | |
|---|-----|
| 9.5. Escisión, fusión o absorción de sociedades (art. 37.1.e y 37.3 LIRPF) | 313 |
| 9.6. Traspasos (art. 37.1.f LIRPF) | 313 |
| 9.7. Indemnizaciones por siniestros patrimoniales (art. 37.1.g LIRPF) | 314 |
| 9.8. Permutas de bienes y derechos (art. 37.1.h LIRPF) | 315 |
| 9.9. Transmisión de elementos patrimoniales a cambio de una renta vitalicia (art. 37.1.j LIRPF) | 315 |
| 9.10. Incorporación de bienes y derechos (art. 37.1.l LIRPF) | 316 |
| 9.11. Transmisión de elementos afectos (art. 37.1.n LIRPF) | 316 |
| 10. Ganancias patrimoniales no justificadas (art. 39 LIRPF) | 316 |
| 11. Exención de la ganancia patrimonial derivada de la enajenación de la vivienda habitual (art. 38 LIRPF y art. 42 RIRPF) | 317 |
| 12. Exención de la ganancia patrimonial derivada de la enajenación de acciones o participaciones en entidades de nueva creación (art. 38.2 LIRPF) | 319 |
| 13. Exención de las ganancias patrimoniales por transmisión de elementos patrimoniales realizadas por personas mayores de 65 años. | 320 |
| | |
| X. IMPUTACIÓN DE RENTAS | 321 |
| 1. Imputación de rentas inmobiliarias (art. 85 LIRPF) | 321 |
| 2. Imputación de rentas derivadas del régimen de transparencia fiscal internacional (art. 91 LIRPF) | 322 |
| 3. Imputación de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen (art. 92 LIRPF) | 322 |
| 3.1. Introducción | 322 |
| 3.2. Requisitos para imputar la renta | 323 |
| 3.3. Cuantía a imputar | 324 |
| 4. Atribución de rentas (arts. 86-90 LIRPF) | 325 |
| 5. Ganancias patrimoniales por cambio de residencia: (art. 95 Bis LIRPF) | 327 |
| | |
| XI. INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS | 329 |
| 1. Integración y compensación de rentas en la BIG: (art. 48 LIRPF, DA 39.2 y DT 7ª 6 LIRPF) | 330 |
| 1.1. Compensación de partidas negativas procedentes del propio período impositivo | 330 |

ÍNDICE GENERAL

| | |
|---|-----|
| 1.2. Compensación de partidas negativas de ejercicios anteriores pendientes de compensación | 331 |
| 2. Integración y compensación de rentas en la BIA: (art. 49, DA 39ª.1 y DT 7ª.5 LIRPF)..... | 332 |
| 2.1. Compensación de rentas provenientes del propio período impositivo..... | 332 |
| 2.2. Compensación de partidas negativas pendientes de ejercicios anteriores..... | 333 |
| XII. BASE LIQUIDABLE. REDUCCIONES A LA BASE IMPONIBLE | 337 |
| 1. Reducción por tributación conjunta (arts. 82-84 LIRPF) | 338 |
| 2. Reducción por atención a situaciones de dependencia y envejecimiento..... | 339 |
| 2.1. Reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (art. 52 LIRPF)..... | 339 |
| 2.2. Reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad (art. 53 LIRPF) | 340 |
| 2.3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad (art. 54 LIRPF)..... | 340 |
| 3. Reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos (art. 55 LIRPF) | 341 |
| 4. Reducción por aportaciones a la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales (D.A. 11ª LIRPF) | 342 |
| XIII. CUOTA ÍNTEGRA..... | 345 |
| 1. Introducción | 345 |
| 2. Esquema de cálculo de la cuota íntegra | 346 |
| 3. Cuota íntegra general | 347 |
| 4. Cuota íntegra del ahorro..... | 348 |
| 5. Mínimo personal y familiar (arts. 56-61 LIRPF)..... | 349 |
| 5.1. Concepto | 349 |
| 5.2. Cuantías | 349 |
| A) Mínimo personal (art. 57 LIRPF)..... | 349 |
| B) Mínimo familiar | 349 |
| B.1. Descendientes (art. 58 LIRPF)..... | 349 |
| B.2. Ascendientes (art. 59 LIRPF)..... | 350 |
| B.3. Discapacidad (art. 60 LIRPF)..... | 351 |

| | |
|--|-----|
| 5.3. Reglas comunes (art. 61 LIRPF) | 352 |
| 5.4. Aplicación de la tarifa general al mínimo personal y familiar.. | 352 |
| 6. Cálculo definitivo de la cuota íntegra. Ejemplos recapitulativos..... | 353 |
| | |
| XIV. CUOTA LÍQUIDA. DEDUCCIONES A LA CUOTA ÍNTEGRA..... | 355 |
| 1. Introducción y esquema | 355 |
| 2. Deduciones generales de normativa estatal | 356 |
| 2.1. Dedución por inversión en empresas de nueva o reciente creación | 356 |
| 2.2. Dedución en actividades económicas (art. 68.2 LIRPF) | 358 |
| 2.3. Dedución por donativos (art. 68.3 LIRPF)..... | 359 |
| 2.4. Dedución por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (art. 68.4 LIRPF) | 359 |
| a. Residentes en Ceuta y Melilla | 359 |
| b. No residentes en Ceuta y Melilla | 359 |
| 2.5. Dedución por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial (art. 68.5 LIRPF) | 360 |
| 3. Límites de determinadas deducciones. Art. 69 LIRPF | 360 |
| 4. Comprobación de la situación patrimonial. Art. 70 LIRPF..... | 361 |
| | |
| XV. CUOTA DIFERENCIAL | 363 |
| 1. Deduciones a la cuota líquida | 363 |
| 1.1. Dedución por doble imposición internacional (art. 80 LIRPF) | 364 |
| 1.2. Dedución por doble imposición en régimen de transparencia fiscal internacional (art. 91.8 LIRPF) | 365 |
| 1.3. Dedución por doble imposición en cesión de derechos de imagen (art. 92.4 LIRPF)..... | 365 |
| 2. Retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados | 366 |
| 2.1. Obligados a retener (art. 76 LIRPF) | 366 |
| 2.2. Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta (art. 75 LIRPF). | 367 |
| 2.3. Tipo aplicable a las retenciones para el ejercicio 2012 (art. 101 LIRPF) | 367 |
| 2.4. Pagos fraccionados (art. 101.11 LIRPF y arts. 109-112 LIRPF) | 368 |
| a. Obligados a efectuar los pagos fraccionados..... | 368 |
| b. Plazo de presentación..... | 369 |
| c. Cuantificación del pago fraccionado..... | 369 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|----------------------|---|-----|
| XVI. | LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER Y DEDUCCIÓN POR FAMILIA NUMEROSA O PERSONAS CON DISCAPACIDAD A CARGO | 371 |
| 1. | Deducción por maternidad (art. 81 LIRPF) | 371 |
| a. | Concepto y ámbito subjetivo..... | 371 |
| b. | Requisitos | 371 |
| c. | Cuantía | 372 |
| 2. | Deducción por familia numerosa, por ascendiente con dos hijos o por personas con discapacidad a cargo | 372 |
| XVII. | TRIBUTACIÓN CONJUNTA (ARTS. 82-84) | 375 |
| a. | Introducción | 375 |
| b. | Opción de tributación | 376 |
| c. | Concepto de unidad familiar | 376 |
| d. | Normativa aplicable | 378 |
| XVIII. | GESTIÓN DEL IMPUESTO (ARTS. 96 Y SS LIRPF / ARTS. 61 Y SS RIRPF)..... | 379 |
| 1. | Obligados a declarar..... | 379 |
| 2. | No obligados a declarar | 379 |
| 3. | Autoliquidación..... | 380 |
| XIX. | EJEMPLOS DE LIQUIDACIONES | 381 |
| | | |
| TERCERA PARTE | | |
| | IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES | 397 |
| I. | NATURALEZA. ÁMBITO DE APLICACIÓN. HECHO IMPONIBLE. SUJETO PASIVO. CONTRIBUYENTES. EXENCIONES | 399 |
| 1. | Normativa reguladora y naturaleza | 399 |
| 2. | Ámbito de aplicación espacial..... | 400 |
| 2.1. | El Régimen tributario foral vasco | 401 |
| 2.2. | El Régimen tributario foral navarro | 402 |
| 2.3. | Tratados y convenios..... | 404 |
| 3. | El hecho imponible | 405 |

| | |
|---|-----|
| 3.1. Concepto | 405 |
| 3.2. El concepto de actividad económica y entidad patrimonial | 406 |
| 3.3. Atribución de rentas | 407 |
| 3.3.1. Cálculo de la renta atribuible | 408 |
| 4. Contribuyentes..... | 409 |
| 4.1. Definición..... | 409 |
| 4.1.1. Caso especial: las sociedades civiles | 410 |
| 4.1.2. Régimen transitorio aplicable a las sociedades civiles con objeto mercantil..... | 411 |
| a) Integración de las rentas en la base imponible | 411 |
| b) Sociedades civiles sujetas a la obligación de llevanza de contabilidad | 412 |
| c) Sociedades civiles no sujetas a la obligación de llevanza de contabilidad | 413 |
| 4.1.3. Sociedades agrarias de transformación | 413 |
| 4.1.4. Entes sin personalidad jurídica que son sujetos pasivos | 413 |
| 4.1.5. Sucesores de personas jurídicas..... | 418 |
| 4.2. La residencia en territorio español | 419 |
| 4.3. El domicilio fiscal | 421 |
| 5. Entidades exentas..... | 421 |
| 5.1. Entidades totalmente exentas..... | 422 |
| 5.2. Entidades parcialmente exentas | 425 |
| 5.2.1. Entidades no lucrativas incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002 | 425 |
| 5.2.1.1. Requisitos que deben reunir las entidades sin fines lucrativos | 427 |
| 5.2.1.2. Contenido del régimen de exención | 428 |
| 5.2.2. Entidades parcialmente exentas del Capítulo XIV del Título VII | 429 |
| 5.2.2.1. Ámbito subjetivo..... | 429 |
| 5.2.2.2. Contenido del régimen..... | 429 |
| 5.2.2.3. Determinación de la base imponible..... | 430 |
| II. LA BASE IMPONIBLE. NORMAS DE IMPUTACIÓN TEMPORAL..... | 433 |
| 1. Concepto..... | 433 |
| 2. Regímenes de determinación de la base imponible | 434 |
| 2.1. El método de estimación directa | 434 |
| 2.2. Las correcciones al resultado contable..... | 437 |
| a) Diferencias de calificación | 437 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|--------|---|-----|
| b) | Diferencias de valoración..... | 438 |
| c) | Diferencias de imputación..... | 438 |
| d) | La aplicación de las normas contables por la Administración..... | 438 |
| 2.3. | El método de estimación objetiva | 439 |
| 2.4. | El método de estimación indirecta | 439 |
| 2.5. | Procedimiento para aplicar la estimación indirecta..... | 441 |
| 2.5.1. | Medios para la estimación de la base imponible | 441 |
| 3. | Imputación temporal de ingresos y gastos. Criterios generales de devengo y correlación | 442 |
| 3.1. | Devengo contable | 442 |
| 3.2. | Manifestación contable relativa del devengo: el resultado del ejercicio y cuentas de reservas..... | 443 |
| 3.3. | Ingresos y gastos en cuentas de Reservas y motivos de ajustes de signo opuesto..... | 444 |
| 3.4. | Correlación de ingresos y gastos | 445 |
| 3.5. | Excepciones al criterio general: aplicación de criterios contables distintos al devengo | 446 |
| 4. | La «inscripción contable de los gastos» | 447 |
| 5. | Efectos fiscales de la imputación contable incorrecta de ingresos y gastos | 449 |
| 5.1. | Tipología de registros con imputación temporal incorrecta: efectos | 450 |
| 5.2. | La condición de la válida imputación fiscal en periodo incorrecto: la «no tributación inferior» | 452 |
| 5.3. | Cambios de criterios contables..... | 456 |
| 6. | Imputación temporal en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado | 458 |
| 7. | Recuperación del valor de elementos patrimoniales..... | 463 |
| a) | Recuperación del deterioro de valor | 463 |
| b) | Pérdidas en la transmisión de elementos readquiridos.. | 464 |
| 8. | Eliminación de provisiones sin registro de ingresos | 465 |
| 9. | Variación del valor liquidativo de los activos afectos a contratos «unit linked»..... | 467 |
| 10. | Normas de imputación diferida de determinadas pérdidas por transmisiones intragrupo..... | 467 |
| a) | Transmisión de inmovilizado material, intangible y valores representativos de deuda (Aptdo. 9) | 467 |

| | | |
|---|---|-----|
| b) | Transmisión intragrupo de participaciones societarias (apartado 10) | 470 |
| c) | Diferimiento por transmisión intragrupo de establecimientos permanentes | 472 |
| 11. | Imputación de determinados activos por impuesto diferido (DTA) | 474 |
| a) | Naturaleza de la norma | 474 |
| b) | Finalidad | 475 |
| c) | Contenido | 475 |
| 12. | Imputación especial de los ingresos de quitas y esperas concursales | 477 |
| Regla general de imputación: finalidad y contenido | | 477 |
| Regla especial: ingreso superior al gasto por intereses | | 478 |
| III. | AJUSTES EXTRACONTABLES POR LIMITACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS: AMORTIZACIONES. LOS MÉTODOS DE AMORTIZACIÓN. LA REGULACIÓN DE LA AMORTIZACIÓN EN LA LIS. CASOS PARTICULARES. LA LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN. RÉGIMEN FISCAL DE LOS CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO. LA AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE | 481 |
| 1. | La Amortización: Concepto | 481 |
| 2. | El reflejo contable de la amortización: Los métodos de amortización | 483 |
| a) | Sistema de amortización lineal | 483 |
| b) | Sistema de los números dígitos | 484 |
| c) | Sistema porcentaje constante sobre una base decreciente | 484 |
| 3. | La regulación de la amortización en la LIS. Normas Comunes a las amortizaciones | 486 |
| 3.1. | Elementos patrimoniales amortizables | 486 |
| 3.1.1. | El inmovilizado material | 486 |
| 3.1.2. | El inmovilizado intangible | 488 |
| 3.1.3. | Inversiones inmobiliarias | 488 |
| 3.1.4. | Los activos no corrientes mantenidos para la venta | 489 |
| 3.2. | Valor amortizable | 489 |
| 3.3. | Período de amortización | 491 |
| 4. | La depreciación efectiva de los elementos del inmovilizado. Los métodos de amortización | 491 |
| 4.1. | El método lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas | 493 |

ÍNDICE GENERAL

| | |
|---|-----|
| 4.1.1. Utilización intensiva de los elementos patrimoniales: Turnos de trabajo | 495 |
| 4.1.2. Amortización de elementos patrimoniales usados | 496 |
| 4.2. El método del porcentaje constante sobre base decreciente | 498 |
| 4.2.1. Elementos amortizables excluidos de la aplicación del método..... | 499 |
| 4.2.2. Amortización de elementos patrimoniales usados | 499 |
| 4.3. El método de la suma de números dígitos..... | 500 |
| 4.3.1. Elementos amortizables excluidos del método | 501 |
| 4.3.2. Amortización de elementos patrimoniales usados | 501 |
| 4.4. Otros métodos de amortización | 502 |
| 4.4.1. Planes de amortización | 502 |
| 4.4.2. Justificación de la depreciación | 502 |
| 5. Casos particulares de amortización..... | 507 |
| 5.1. Amortización de obras en locales arrendados..... | 507 |
| 5.2. Amortización en el método lineal por debajo del coeficiente derivado del período máximo | 509 |
| 5.3. Reparaciones y conservación del inmovilizado material | 511 |
| 5.4. Ampliaciones, mejoras y renovaciones | 512 |
| 6. La libertad de amortización..... | 517 |
| 6.1. Elementos patrimoniales susceptibles de acogerse a la liber- tad de amortización | 517 |
| 6.1.1. Elementos de las sociedades anónimas y limitadas la- borales | 518 |
| 6.1.2. Gastos de investigación y desarrollo y elementos afec- tos estas actividades | 520 |
| 6.1.3. La libertad de amortización en entidades de reducida dimensión | 528 |
| 6.2. Libertad de amortización en elementos nuevos del activo ma- terial fijo | 528 |
| a) Ámbito objetivo: Inversiones a las que resulta aplicable | 529 |
| b) Puesta a disposición del sujeto pasivo y entrada en fun- cionamiento | 530 |
| 7. Cesiones de uso de bienes con opción de compra..... | 533 |
| 7.1. Tratamiento contable | 533 |
| 7.2. Régimen fiscal de los contratos de cesión de uso..... | 535 |
| 7.3. Venta con arrendamiento financiero posterior..... | 537 |
| 7.4. El régimen fiscal especial de determinados contratos de arren- damiento financiero | 539 |

| | |
|--|-----|
| 7.4.1. Objeto del régimen | 540 |
| 7.4.2. Duración de los contratos | 540 |
| 7.4.3. Características del precio de los contratos | 540 |
| 7.4.4. Régimen fiscal | 541 |
| 8. La amortización del inmovilizado intangible..... | 544 |
| 8.1. Tratamiento contable general | 545 |
| 8.2. Régimen fiscal de las amortizaciones del inmovilizado intangible..... | 546 |
| a) Gastos de investigación y desarrollo | 547 |
| b) Las aplicaciones informáticas y la creación de páginas web | 547 |
| c) Las concesiones administrativas | 548 |
| d) Los derechos de traspaso..... | 555 |
| e) La propiedad industrial | 557 |
| IV. AJUSTES EXTRACONTABLES. EL DETERIORO DE VALOR DE LOS ELEMENTOS DE ACTIVO. CORRECCIONES DE VALOR ACEPTADAS POR EL TRLIS. CORRECCIONES DE VALOR LIMITADAS POR EL TRLIS | 565 |
| 1. Introducción | 565 |
| 2. El deterioro de valor de los elementos de activo | 566 |
| 3. Correcciones de valor aceptadas por la LIS | 567 |
| 3.1. Deterioro de valor de las existencias..... | 567 |
| 4. Correcciones de valor limitadas por la LIS..... | 570 |
| 4.1. Las correcciones por deterioro de créditos por insolvencias ... | 571 |
| 4.2. Correcciones por deterioro de inmovilizados y valores..... | 581 |
| 4.2.1. Deterioro de valor de inmovilizados..... | 582 |
| 4.2.2. Pérdidas por deterioro de valor en valores..... | 584 |
| 4.2.3. Calificación tributaria del gasto: supresión del anterior carácter deducible | 588 |
| 4.2.3.1. Régimen de deducción vigente hasta el periodo impositivo 2012 | 588 |
| a) Las participaciones calificables como inversiones en empresas del grupo, multi-grupo o asociadas | 588 |
| b) Las restantes participaciones societarias ... | 589 |
| c) Supresión del carácter deducible; ajuste revertible..... | 590 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|----------|---|-----|
| 4.2.3.2. | Régimen de las pérdidas por deterioro de participaciones, deducidas hasta el año 2012..... | 591 |
| a) | Reversión de deducciones de pérdidas por deterioro de participaciones cotizadas..... | 592 |
| b) | Régimen transitorio de las participaciones no cotizadas: reversión de las deducciones..... | 593 |
| 4.3. | Deterioro de valor de valores de renta fija..... | 599 |
| 5. | El fondo de comercio financiero..... | 599 |
| 5.1. | Ámbito objetivo y límite de aplicación..... | 602 |
| 5.2. | Naturaleza de la deducción por fondo de comercio financiero..... | 603 |
| 6. | Deducción del inmovilizado intangible de vida útil indefinida..... | 606 |
| 6.1. | El Fondo de comercio..... | 607 |
| 6.2. | Resto de elementos del inmovilizado intangible de vida útil indefinida..... | 612 |
| V. | LIMITACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS. PROVISIONES... | 615 |
| 1. | Introducción. Reconocimiento contable y valoración de las provisiones..... | 615 |
| 2. | Regla general en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades..... | 617 |
| 3. | Los relativos a retribuciones al personal a largo plazo..... | 618 |
| 3.1. | Retribuciones de aportación definida..... | 618 |
| 3.2. | Retribuciones de prestación definida..... | 619 |
| 4. | Gastos derivados provisiones..... | 623 |
| 4.1. | Los gastos derivados de obligaciones implícitas o tácitas..... | 623 |
| 4.2. | Provisión por contratos onerosos..... | 623 |
| 4.3. | Provisión para reestructuraciones..... | 624 |
| 4.4. | Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas..... | 625 |
| 4.5. | Pagos al personal basados en instrumentos de patrimonio..... | 626 |
| 4.6. | Provisión para actuaciones medioambientales..... | 629 |
| 4.7. | Provisiones de las entidades aseguradoras y sociedades de garantía recíproca..... | 630 |
| 4.8. | Provisión para gastos derivados de garantías, revisiones y accesorios a las devoluciones..... | 631 |
| VI. | LOS GASTOS NO DEDUCIBLES. LIMITACION DE LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS FINANCIEROS..... | 635 |
| 1. | El Artículo 15: naturaleza, finalidad y ajustes..... | 635 |

| | |
|--|-----|
| Naturaleza y finalidad | 635 |
| Ajustes al resultado del ejercicio | 636 |
| 2. Retribución de los fondos propios | 636 |
| 2.1. Consideración fiscal extendida de la retribución a los fondos propios | 637 |
| Las acciones sin voto y determinadas acciones rescatables | 637 |
| Préstamos participativos: en general y los concertados intra-grupo | 638 |
| 2.2. Retribuciones directas e indirectas | 639 |
| Retribuciones directas: dividendos y primas de asistencia a juntas | 639 |
| Retribuciones indirectas: entregas de bienes y prestaciones de servicios propios o de terceros | 640 |
| 2.3. Retribuciones de los socios mediante operaciones con precios diferentes a los de mercado | 641 |
| 3. Contabilización del impuesto sobre sociedades | 643 |
| 3.1. Gasto corriente y diferido por imposición sobre beneficios | 643 |
| 3.2. Impuestos extranjeros sobre el beneficio | 644 |
| 4. Multas, sanciones y recargos | 645 |
| 5. Pérdidas del juego | 646 |
| 6. Donativos y liberalidades | 647 |
| 6.1. Criterio general: gastos con fines de liberalidad | 647 |
| 6.2. Delimitación: liberalidad entre sociedades y socios | 647 |
| Liberalidades a favor de los socios | 648 |
| Liberalidades a favor de las sociedades participadas | 648 |
| 6.3. Caso particular: la retribución de los Administradores | 649 |
| 6.4. Excepción: liberalidades asociadas a determinados fines | 650 |
| a) Gastos por atenciones a clientes o proveedores | 651 |
| b) Gastos realizados con el personal de la empresa | 652 |
| c) Gastos de promoción comercial o corporativa | 653 |
| d) Gastos correlacionados con los ingresos | 654 |
| e) La dificultad de acreditar las circunstancias excepcionantes | 654 |
| 6.5. Donaciones a determinadas entidades: deducciones en la cuota | 655 |
| 7. Gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico | 656 |
| Los intereses de demora | 656 |
| 8. Operaciones asociadas a paraísos fiscales | 657 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|------|---|-----|
| | Gastos no deducible activados..... | 659 |
| 9. | Gastos financieros intragrupo..... | 659 |
| 10. | Gastos por resolución de contratos de prestación de servicios personales..... | 661 |
| 11. | Gastos de operaciones vinculadas con calificación asimétrica..... | 662 |
| 12. | Artículo 16. Limitación en la deducibilidad de los gastos financieros..... | 663 |
| | 12.1. Naturaleza y estructura de la norma..... | 663 |
| | 12.2. Supuestos exceptuados e instrumentación..... | 664 |
| | 12.3. Limitación general..... | 664 |
| | A. Texto de la norma: apartados 1, 2 y 4..... | 664 |
| | B. Determinación y utilización del límite..... | 665 |
| | B.1. Magnitudes intervinientes: cómputo..... | 665 |
| | B.2. Reglas de generales de aplicación de la restricción..... | 666 |
| | B.3. Reglas especiales de aplicación de la restricción..... | 668 |
| | 12.4. Limitación adicional específica..... | 670 |
| | A. Texto de la norma: apartados 5..... | 670 |
| | B. Finalidad y condiciones de aplicación..... | 670 |
| | C. Contenido: límite específico y relación con el general..... | 671 |
| | D. Excepciones a la aplicación..... | 672 |
| VII. | LAS REGLAS DE VALORACIÓN. EFECTOS DE LA SUSTITUCIÓN DEL VALOR CONTABLE POR EL VALOR DE MERCADO. LA AC-TUALIZACIÓN DE BALANCES DEL AÑO 2012..... | 675 |
| | 1. Introducción..... | 675 |
| | 2. Regla general de valoración de los elementos patrimoniales..... | 676 |
| | a) Revalorizaciones contables no reguladas..... | 676 |
| | b) Variaciones de valor de los «Activos Financieros Disponibles para la Venta»..... | 678 |
| | 3. Operaciones de aumento de capital por compensación de créditos..... | 680 |
| | 4. Elementos transmitidos en virtud de fusión o escisión, acogidas al régimen especial..... | 684 |
| | 5. Valores de transmisión y/o adquisición, al «valor de mercado»..... | 687 |
| | 5.1. Operaciones sometidas al criterio de valoración de los artículos 17.4 y 17.5..... | 687 |
| | 5.2. Adquisiciones a título lucrativo..... | 688 |
| | 5.3. Transmisiones a título lucrativo..... | 689 |
| | 5.4. Aportaciones no dinerarias a entidades..... | 690 |

| | |
|--|-----|
| 5.5. Determinadas transmisiones a los socios | 692 |
| a) Operaciones societarias origen de las transmisiones | 692 |
| b) Disolución..... | 692 |
| c) Separación de socios | 694 |
| d) Restantes operaciones de la letra c)..... | 696 |
| 5.6. Operaciones de restructuración | 697 |
| 5.7. Elementos patrimoniales adquiridos mediante permuta | 698 |
| 5.8. Elementos patrimoniales adquiridos como consecuencia de canje o conversión | 701 |
| 5.9. Valoración de los elementos recibidos por la sociedad en condición de socio..... | 703 |
| a) Reducción de capital con devolución de aportaciones .. | 703 |
| b) Restantes operaciones societarias: artículo 17 apartados 7, 8 y 9..... | 708 |
| 6. Efectos de la valoración contable distinta de la fiscal (Art. 20 LIS).. | 710 |
| 7. Otras reglas especiales de valoración (Artículo 19) | 714 |
| 7.1. Imposición de las plusvalías latentes en elementos patrimoniales no transmitidos..... | 714 |
| 7.2. Rentas derivadas de operaciones con paraísos fiscales | 715 |
| 7.3. Cómputo de rentas sometidas a retención a cuenta del impuesto..... | 716 |
| 7.4. Beneficios fiscales (no sujeción) de determinadas rentas | 717 |
| 8. Actualización de Balances..... | 718 |
| 8.1. Naturaleza y finalidad | 718 |
| 8.2. Régimen jurídico | 719 |
| 8.3. Determinación y registro del incremento de valor | 720 |
| a) Determinación del valor actualizado del elemento..... | 720 |
| b) Obtener la diferencia entre el «valor actualizado» y el valor neto contable anterior..... | 721 |
| c) Determinar el coeficiente o ratio «k» de autofinanciación..... | 721 |
| d) Importe del incremento neto de valor | 722 |
| e) Registro contable del incremento neto de valor | 722 |
| 8.4. Valor fiscal de los elementos actualizados..... | 722 |
| 8.5. El Gravamen único de actualización | 723 |

VIII. EL RÉGIMEN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS. SUJETOS AFECTADOS POR LA VINCULACIÓN. MÉTODOS DE VALORACIÓN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS. CONTRATOS DE

ÍNDICE GENERAL

| | |
|--|-----|
| PRESTACIÓN DE SERVICIOS. ACUERDOS DE REPARTO DE COSTES. ACUERDOS PREVIOS DE VALORACIÓN. EL AJUSTE SECUNDARIO. COMPROBACIÓN DEL VALOR EN LAS OPERACIONES VINCULADAS. EL RÉGIMEN SANCIONADOR | 725 |
| 1. El régimen de las operaciones vinculadas. Introducción | 725 |
| 2. Antecedentes y regulación actual | 727 |
| 3. La valoración de las operaciones vinculadas. El análisis de comparabilidad | 729 |
| 4. Supuestos de vinculación | 735 |
| a) Dominio directo | 735 |
| b) Dominio indirecto | 736 |
| 5. Los métodos de valoración | 737 |
| 5.1. El método del precio libre comparable | 738 |
| 5.2. Método del Coste incrementado | 739 |
| 5.3. Método del Precio de reventa | 740 |
| 5.4. Método de la distribución del resultado | 741 |
| 5.5. Método del margen neto del conjunto de operaciones | 742 |
| 6. Los servicios prestados entre entidades vinculadas | 743 |
| 6.1. La efectividad de la prestación | 744 |
| 6.2. La utilidad de la prestación | 745 |
| 6.3. Criterios de asignación o reparto de servicios conjuntos | 745 |
| 7. El safe harbor para socios profesionales | 746 |
| 8. Requisitos para los Acuerdos de reparto de costes | 748 |
| 9. Los Acuerdos previos de valoración (APA) | 750 |
| 9.1. Concepto | 750 |
| 9.2. Tipos de APA | 750 |
| 9.3. Regulación legal | 751 |
| 9.4. Procedimiento del APA del ámbito interno | 752 |
| 1. Órgano competente | 752 |
| 2. Fase preliminar: actuaciones previas | 752 |
| 3. El inicio del procedimiento | 753 |
| 4. Instrucción del procedimiento | 754 |
| 5. Resolución y efectos de la resolución | 754 |
| 6. La prórroga del Acuerdo | 755 |
| 7. Modificaciones del Acuerdo | 756 |
| 10. La calificación de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor convenido. El denominado ajuste secundario | 756 |

| | |
|--|-----|
| 10.1. Regulación legal: El artículo 18.11 de la LIS. Características..... | 757 |
| 11. La comprobación del valor normal de mercado | 763 |
| 12. Régimen Sancionador | 764 |
| 13. Obligaciones de información y de documentación de las operaciones vinculadas..... | 766 |
| 13.1. Información sobre entidades y operaciones vinculadas..... | 766 |
| 13.2. La documentación específica de las operaciones vinculadas... | 768 |
| a) Tipo de documentación..... | 768 |
| b) Excepción a la obligación de documentación | 769 |
| c) Contenido de la documentación específica..... | 769 |
| c.1) La documentación específica del grupo | 769 |
| c.2) La documentación específica del contribuyente..... | 771 |
| | |
| IX. EXENCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN. VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES..... | 775 |
| 1. Introducción | 775 |
| 2. Exención por dividendos y participaciones en beneficios | 776 |
| 3. Requisito adicional para las participaciones en entidades no residentes..... | 780 |
| 4. Ámbito objetivo de la deducción | 782 |
| 5. Exención para evitar la doble imposición derivada de las rentas procedentes de la transmisión de la participación..... | 785 |
| 6. Casos especiales de transmisiones de acciones y participaciones en capital o fondos propios de entidades..... | 790 |
| 7. Excepciones a la aplicación de la exención | 792 |
| 8. Minoración de las rentas negativas obtenidas en la transmisión de determinadas participaciones que han generado el derecho a la exención..... | 793 |
| 9. Renta negativa en transmisión de participación de la que se han percibido dividendos exentos | 794 |
| 10. Casos de no aplicación de la exención contenida en el artículo 21 | 797 |
| 11. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente | 798 |
| 12. Régimen transitorio | 801 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|------|--|-----|
| X. | REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE: «PATENT BOX» Y OTROS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE EJERCICIOS ANTERIORES. PERIODO IMPOSITIVO. CUOTA INTEGRAL | 805 |
| 1. | Las reducciones de la base imponible: Artículos 23 y 24 y Disposición transitoria 20ª | 805 |
| 1.1. | Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles (Patent Box) | 805 |
| A) | Régimen aplicable a las operaciones efectuadas hasta 28-9-2013 | 806 |
| B) | Régimen aplicable a las operaciones efectuadas a partir de 28-9-2013 | 807 |
| 1.2. | Reducción de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles | 809 |
| a) | Contenido del beneficio fiscal (Disposición adicional 6ª) | 809 |
| b) | Otros aspectos del régimen de la reducción | 809 |
| 1.3. | Reducción por obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias | 810 |
| a) | Reducción aplicable a las cajas de ahorro y fundaciones bancarias | 810 |
| b) | Reducción aplicable a las entidades de crédito participadas por las fundaciones bancarias | 811 |
| 2. | La Reserva de capitalización | 811 |
| 2.1. | Finalidad y Naturaleza | 811 |
| 2.2. | Contenido y requisitos | 812 |
| 2.3. | Requisitos adicionales | 813 |
| 3. | Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores | 814 |
| 3.1. | Aspectos generales | 814 |
| a) | Límite general de la compensación | 814 |
| b) | Reglas específicas para el periodo impositivo de 2015 .. | 815 |
| c) | Compensación mínima | 816 |
| d) | Excepciones a la limitación de compensación | 816 |
| e) | Libertad y forma de realizar la compensación | 817 |
| 3.2. | Limitaciones al derecho de compensación, en caso de adquisición de sociedades con BIN'S | 818 |
| 3.3. | Comprobación de las bases negativas pendientes | 820 |
| A) | El derecho de comprobación de BIN'S pendientes y su prescripción | 820 |

| | | |
|--------|--|-----|
| B) | Acreditación de la procedencia y cuantía de las BIN'S de periodos prescritos | 822 |
| 4. | El período impositivo y el devengo..... | 822 |
| 4.1. | Período impositivo: inicio y finalización..... | 822 |
| 4.2. | Duración máxima y periodos de finalización especial..... | 823 |
| 4.3. | El devengo | 826 |
| 5. | Cuota íntegra y tipos de gravamen..... | 826 |
| 5.1. | Cuota íntegra (Artículo 30)..... | 826 |
| 5.2. | Tipos de gravamen (Artículo 29)..... | 826 |
| 5.2.1. | Escalas de tipos..... | 826 |
| 5.2.2. | Tipos proporcionales | 828 |
| a) | El tipo general de gravamen | 828 |
| b) | Tipo para microempresas en 2015 | 828 |
| c) | Empresas de nueva creación: tipo reducido del 15% | 828 |
| d) | Tipos inferiores al general | 829 |
| e) | Entidades sujetas al tipo del 30 por ciento | 830 |
| XI. | DEDUCCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL..... | 831 |
| 1. | Objeto | 831 |
| 2. | La deducción por doble imposición jurídica..... | 831 |
| 3. | Deducción por doble imposición económica en dividendos y participaciones en beneficios | 837 |
| 4. | Limitación conjunta en la aplicación de la deducción..... | 838 |
| 5. | Régimen transitorio | 839 |
| XII. | BONIFICACIONES, DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES. RÉGIMEN TRANSITORIO DE DEDUCCIONES PENDIENTES..... | 847 |
| 1. | Objeto de las bonificaciones y deducciones para incentivar actividades..... | 847 |
| 2. | Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla..... | 847 |
| 3. | Bonificación por actividades de prestación de servicios públicos locales | 850 |
| 4. | Deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica | 852 |
| 4.1. | Actividades de investigación y desarrollo | 852 |

ÍNDICE GENERAL

| | | |
|------|--|-----|
| a) | Concepto de investigación y desarrollo | 852 |
| b) | Base de la deducción | 854 |
| c) | Porcentajes de deducción | 854 |
| 4.2. | Actividades de innovación tecnológica | 857 |
| a) | Concepto de innovación tecnológica | 857 |
| b) | Base de la deducción | 857 |
| c) | Porcentajes de deducción | 858 |
| 4.3. | Aspectos comunes a ambos conceptos: Exclusiones | 858 |
| 4.4. | Aplicación, interpretación y requisitos para la aplicación de la deducción | 859 |
| 5. | Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales | 860 |
| 5.1. | Deducción por inversiones en producciones cinematográficas | 860 |
| a) | Deducción para el productor | 860 |
| b) | Deducción por la ejecución de producciones extranjeras | 861 |
| 5.2. | Deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales ... | 862 |
| 6. | Deducciones para incentivar el empleo | 863 |
| 6.1. | Deducciones por contratos de trabajo de apoyo a emprendedores (Artículo 37) | 863 |
| 6.2. | Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (Art. 38) | 864 |
| 7. | Reglas comunes para las deducciones para incentivar actividades (Art. 39) | 864 |
| a) | Plazos de deducción | 864 |
| b) | Límites | 865 |
| c) | Otras reglas comunes | 865 |
| d) | Nuevo régimen en la deducción por actividades de I + D e IT | 865 |
| e) | El nuevo derecho de comprobación de las deducciones pendientes | 866 |
| 8. | Régimen transitorio de deducciones para incentivar actividades (DT 24ª) | 867 |
| | Anexo I. Caso práctico recapitulativo | 868 |
| 1. | Amortizaciones del inmovilizado material | 868 |

| | |
|---|-----|
| 4. Deterioro de valor de los elementos del activo..... | 871 |
| 5. Otros Tributos..... | 871 |
| 6. Servicios exteriores..... | 871 |
| 7. Gastos de personal..... | 872 |
| 8. Ingresos de participaciones en capital y beneficios en valores negociables..... | 872 |
| Solución al caso práctico..... | 873 |
| | |
| XV. LOS PAGOS A CUENTA. LA GESTIÓN DEL IMPUESTO..... | 885 |
| 1. Los pagos a cuenta..... | 885 |
| 2. Los pagos fraccionados..... | 886 |
| a) Modalidades de bases de cálculo para el pago fraccionado: Tipos y cuantía en cada modalidad..... | 886 |
| a.1) Sobre el último periodo impositivo liquidado..... | 886 |
| a.2) Sobre la base imponible del ejercicio en curso..... | 886 |
| 3. Las retenciones y los ingresos a cuenta..... | 890 |
| a) Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta..... | 890 |
| b) Excepciones a la obligación de retener e ingresar a cuenta..... | 891 |
| c) Sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta..... | 897 |
| d) Base para el cálculo de la retención (artículo 64 del RIS)..... | 897 |
| e) Porcentaje de retención..... | 898 |
| 4. La gestión del Impuesto..... | 899 |
| 4.1. La declaración..... | 899 |
| 4.2. La autoliquidación (art. 125 de la LIS)..... | 899 |
| 4.3. Devolución de oficio..... | 899 |
| 4.4. El índice de entidades..... | 900 |
| 4.5. Obligaciones contables..... | 900 |
| | |
| XIV. EL RÉGIMEN ESPECIAL DE TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL..... | 903 |
| 1. Introducción..... | 903 |
| 2. Contribuyentes a los que resulta de aplicación el régimen..... | 903 |
| a) Grado de participación..... | 904 |
| b) Grado de tributación..... | 904 |
| 3. Clases de rentas positivas objeto de imputación..... | 905 |

ÍNDICE GENERAL

| | |
|--|-----|
| 4. Excepciones | 909 |
| 5. Inclusión de las rentas | 910 |
| 6. Imputación temporal | 910 |
| 7. Importe de la renta a incluir | 910 |
| 8. Imputación de dividendos o participaciones en beneficios | 912 |
| 9. Transmisión de las acciones o participaciones (apartado 12 del artículo 100) | 913 |
| 10. Entidades residentes en paraísos fiscales | 913 |
| 11. Obligaciones formales | 914 |
| | |
| XV. RÉGIMEN ESPECIAL DE INCENTIVOS FISCALES A LAS ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSIÓN | 915 |
| 1. Introducción | 915 |
| 1.1 Concepto de Entidad de Reducida Dimensión (ERD) | 915 |
| 1.2 Contenido del régimen especial de ERD | 916 |
| 2. Ambito de aplicación del régimen (art. 101) | 916 |
| a) Umbral determinante del INCN | 916 |
| A) Período impositivo de referencia | 917 |
| b.1) Períodos especiales | 917 |
| b.2) Prolongación de la permanencia en el régimen especial de ERD | 918 |
| Cómputo agregado del INCN. Perímetros de carácter cautelar | 919 |
| c.1) Grupo mercantil | 920 |
| c.2) Grupo personal o familiar | 921 |
| 3. Libertad de amortización para inversiones generadoras de empleo. (Artículo 102) | 923 |
| 3.1. Introducción: libre amortización | 923 |
| 3.2. Elementos a los que es aplicable | 924 |
| 3.3. Importe de la inversión y condición adicional: incremento de plantilla | 925 |
| a) Plantilla computable | 925 |
| b) Importe de la inversión | 926 |
| c) Cómputo del incremento de plantilla | 926 |
| d) Aplicación provisional y regularizaciones | 927 |
| (1) Aplicación provisional | 927 |
| (2) Regularizaciones | 928 |

| | |
|--|-----|
| 4. Amortización del inmovilizado material nuevo y del inmovilizado inmaterial..... | 931 |
| 4.1. Amortización acelerada | 931 |
| 4.2. Elementos a los que es aplicable y límite de la deducción | 932 |
| a) Elementos a los que es aplicable..... | 932 |
| b) Límite de la deducción..... | 933 |
| c) Aplicación combinada de la libre amortización y de la amortización acelerada..... | 934 |
| 5. Deducción de pérdidas por deterioro de créditos..... | 935 |
| a) Contenido: coexistencia de regímenes de deducción | 935 |
| b) Créditos con pérdida estimada deducible | 936 |
| c) Importe de la pérdida deducible..... | 936 |
| 6. La Reserva de nivelación (artículo 105)..... | 939 |
| a) Contenido y límite de la reducción..... | 939 |
| b) Integración de la reducción practicada | 940 |
| c) Dotación de una Reserva indisponible..... | 940 |
| | |
| XVI. RÉGIMEN ESPECIAL GRUPOS DE SOCIEDADES | 943 |
| 1. Introducción | 943 |
| 2. Sujeto pasivo y responsabilidades..... | 943 |
| 3. Configuración del Grupo de sociedades: normativa fiscal..... | 942 |
| 3.1. Definición de grupo | 942 |
| 3.2. Requisitos comunes para todas las entidades del grupo..... | 945 |
| 3.3. Requisitos exigidos a la sociedad dominante | 947 |
| 3.3.1. Reglas generales | 947 |
| 3.4. Sociedades dependientes | 949 |
| 3.5. Determinación del dominio directo e indirecto | 950 |
| 3.6. Periodo impositivo y fecha de cierre del ejercicio | 951 |
| 3.7. Aplicación del régimen: requisitos y duración del régimen..... | 951 |
| 3.8. Modificaciones en la composición del grupo..... | 952 |
| 4. Base imponible consolidada | 956 |
| 4.1. Introducción: esquema de liquidación | 956 |
| 4.2. Agregación de bases imponibles individuales..... | 957 |
| 4.2.1. Aplicación de criterios de grupo..... | 958 |
| 4.2.2. Las especialidades del artículo 63 de la LIS | 958 |
| 4.3. Eliminaciones e incorporaciones de resultados por operaciones internas | 958 |

| | |
|--|-----|
| 4.3.1. Eliminaciones e incorporaciones de resultados por operaciones internas de existencias | 960 |
| 4.3.2. Eliminaciones e incorporaciones de resultados por operaciones internas de inmovilizado o inversiones inmobiliarias | 961 |
| 4.3.3. Eliminaciones e incorporaciones de resultados por operaciones internas de servicios..... | 964 |
| 4.3.4. Eliminaciones e incorporaciones de resultados por operaciones internas de activos financieros | 965 |
| 4.3.5. Eliminaciones de dividendos internos | 965 |
| 4.3.5.1. Reglas generales | 965 |
| 4.3.5.2. Dividendos que no determinan un ingreso contable | 966 |
| 4.3.6. Eliminación de resultados por operaciones con acciones y participaciones en entidades del grupo..... | 967 |
| 4.3.7. Rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una sociedad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo..... | 968 |
| 4.3.8. Otras cuestiones con incidencia en la base imponible consolidada..... | 969 |
| 4.4. Compensación de bases Imponibles negativas | 970 |
| 4.4.1. Introducción | 970 |
| 4.4.2. Prelación y orden de aplicación de bases imponibles negativas..... | 971 |
| 4.4.3. Bases imponibles negativas del Grupo | 972 |
| 4.4.4. Bases imponibles generadas con anterioridad a la incorporación al Grupo | 972 |
| 5. Bonificaciones y deducciones en la cuota íntegra consolidada | 974 |
| 5.1. Consideraciones generales | 974 |
| 5.2. Deducciones en la cuota: deducción por doble imposición internacional..... | 975 |
| 5.2.1. Deducción para evitar la doble imposición internacional: impuesto soportado por el sujeto pasivo (artículo 31 de la LIS)..... | 975 |
| 5.2.2. Deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios (artículo 32 de la LIS)..... | 975 |
| 5.3. Bonificaciones..... | 976 |
| 6. Extinción del grupo de sociedades: causas y efectos | 976 |
| 6.1. Consideraciones generales | 976 |
| 6.2. Causas de la extinción | 976 |

| | |
|--|-----|
| 6.3. Causas de la pérdida | 978 |
| 6.4. Efectos de la extinción o pérdida..... | 979 |
| 6.4.1. Regla general..... | 979 |
| 6.4.2. Regla especial..... | 980 |
| 7. Separación del grupo de sociedades | 981 |
| 8. Obligaciones de declaración de declaraciones, retenciones y obligaciones de información | 981 |
| 8.1. Obligación de presentación de declaraciones | 981 |
| 8.2. Retenciones e ingresos a cuenta | 982 |
| 8.3. Obligaciones de información | 982 |
| 9. Ámbito geográfico | 982 |
| 9.1. Concerto económico con el País Vasco y Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra | 982 |
| 10. Inspección y prescripción..... | 983 |
| | |
| XVII. 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..... | 985 |
| 1. Introducción | 985 |
| 2. El régimen especial: breve referencia a su origen y finalidad | 986 |
| 3. Los fundamentos del régimen especial: el llamado régimen general versus el régimen especial. Requisitos para la aplicación del régimen especial..... | 986 |
| 4. Ámbito de aplicación del régimen especial: operaciones susceptibles de acogerse al régimen especial | 988 |
| 4.1. El concepto fiscal de fusión. Tipos de fusión..... | 988 |
| 4.1.1. Fusión por absorción | 988 |
| 4.1.2. Fusión por creación | 989 |
| 4.1.3. La llamada <i>Fusión impropia</i> | 990 |
| 4.2. El concepto fiscal de escisión. Tipos de escisión..... | 991 |
| 4.2.1. La escisión total..... | 991 |
| 4.2.2. La escisión parcial | 992 |
| 4.2.3. La escisión subjetiva..... | 995 |
| 4.3. El concepto de aportación no dineraria..... | 996 |
| 4.3.1. Aportación no dineraria de rama de actividad | 996 |
| 4.3.2. Aportación no dineraria «especial»..... | 996 |

| | |
|---|------|
| 4.4. Concepto de rama de actividad | 998 |
| 4.5. El concepto de canje de valores..... | 998 |
| 4.6. Operaciones no previstas en el artículo 76 de la LIS..... | 999 |
| 4.6.1. Cesión global de activos y pasivos | 999 |
| 4.6.2. Fusión gemelar..... | 1000 |
| 4.7. Ámbito subjetivo de aplicación | 1002 |
| 5. Operaciones susceptibles de acogerse al régimen especial. Tratamiento fiscal bajo el régimen general y el especial | 1002 |
| 5.1. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión en operaciones de fusión, escisión y aportación no dineraria..... | 1002 |
| a) Régimen general | 1002 |
| b) Régimen especial..... | 1003 |
| 5.2. Valoración de los elementos adquiridos en operaciones de fusión, escisión y aportación no dineraria | 1007 |
| 5.2.1. Régimen general | 1007 |
| 5.2.2. Régimen especial | 1008 |
| 5.2.3. Régimen general..... | 1010 |
| 5.2.4. Régimen especial | 1011 |
| 5.3. Tributación de los socios en las operaciones de fusión, absorción y escisión total o parcial | 1011 |
| 5.3.1. Régimen general | 1011 |
| 5.3.2. Régimen especial | 1013 |
| 5.4. Régimen fiscal del canje de valores..... | 1014 |
| 5.4.1. Régimen general | 1014 |
| 5.4.2. Régimen especial | 1016 |
| 5.5. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente..... | 1019 |
| 5.5.1. Participación de la entidad adquirente en la transmitente..... | 1019 |
| 5.5.1.1. Régimen general..... | 1020 |
| 5.5.1.2. Régimen especial..... | 1021 |
| a) Participaciones superiores al 5 por 100.. | 1021 |
| 1. Rentas derivadas de la anulación de la participación..... | 1021 |
| 5.5.2. Participación de la entidad transmitente en la adquirente | 1022 |
| 5.5.2.1. Régimen general..... | 1023 |
| 5.5.2.2. Régimen especial..... | 1023 |

| | |
|---|------|
| 6. Limitación en la deducción de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades | 1024 |
| 7. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias..... | 1025 |
| 7.1. Sucesión a título universal y sucesión a título particular | 1025 |
| 7.2. Transmisión de bases imponibles negativas..... | 1026 |
| 7.2.1. Régimen general | 1026 |
| 7.2.2. Régimen especial | 1026 |
| 7.3. Fecha de efectos de la transmisión de créditos fiscales | 1028 |
| 8. Imputación de rentas..... | 1029 |
| 9. Normas para evitar la doble imposición..... | 1030 |
| 10. Aplicación del régimen fiscal | 1032 |
| 10.1. Opción por la aplicación del régimen, toma de acuerdos y comunicaciones | 1032 |
| 10.2. Exigencia de «motivos económicos válidos»..... | 1032 |
| 11. Otras cuestiones | 1035 |
| 11.1. Pérdidas de los establecimientos permanentes | 1035 |
| 11.2. Obligaciones contables | 1035 |
| 12. Incidencia en otros impuestos | 1036 |
| 12.1. Impuesto sobre el Valor Añadido | 1036 |
| 12.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados..... | 1037 |
| 12.3. Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana | 1038 |