

EXAMEN FINAL TEMA 22. TERCER EJERCICIO

Materia regulada en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, así como en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS) aprobado por el RD 634/2015. Además, las actuaciones y procedimientos se regulan por la Ley 58/2003 General Tributaria de acuerdo con su artículo 97.

El Impuesto sobre Sociedades, s.art.1LIS, es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta ley. Este se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico de País Vasco y Navarra, y de lo dispuesto en los Tratados y Convenio internacionales que hayan pasado a formar parte de nuestro ordenamiento interno (arts. 2 y 3LIS).

Constituye el hecho imponible de acuerdo con el art.4LIS, la obtención de renta por el contribuyente, cualquiera que sea su fuente u origen. En el régimen especial de las agrupaciones de interés económicas y de las uniones temporales de empresas, se entenderá por obtención de renta la imputación al contribuyente de las bases imponibles, gastos y demás partidas de las entidades sometidas a dicho régimen. En el régimen especial de transparencia fiscal internacional, se entenderá por obtención de renta la imputación en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente.

El art.5LIS determina el concepto de actividad económica, entendiéndose por tal la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa. Define también la entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo está constituido por valores o no esté afecto a un actividad económica. Esto es, son aquellas sociedades cuya actividad principal consiste en la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Continúa el art.6LIS estableciendo que las rentas correspondientes a las sociedades civiles que no sean contribuyentes del IS, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades previstas en el art.35.4LGT, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes de acuerdo con las normas del IRPF, según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si estos no constataran a la Administración Tributaria, por partes iguales.

Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades a excepción de lo dispuesto en el apartado 12 del artículo 15 bis de esta Ley.

Dicho Impuesto sobre Sociedades somete a gravamen la renta dineraria y en especie y no solo grava la renta real, sino también las rentas presuntas:

- a) Presunción de obtención de rentas en caso de descubrimiento de elementos ocultos. Se presumirá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada los elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad (art.121LIS).
- b) Presunción de onerosidad cuando la base imponible se determine a través del método de estimación indirecta, presumiéndose así retribuidas las cesiones de bienes y derechos y las prestaciones de servicios por su valor de mercado (art.123LIS).

Son contribuyentes del IS de acuerdo con el art.7LIS cuando tengan su residencia en territorio español: las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil, las sociedades agrarias de transformación, los fondos de inversión, las uniones temporales de

empresas, los fondos de capital-riesgo, los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado, los fondos de pensiones, los fondos de regulación del mercado hipotecario, los fondos de garantía de inversiones y los fondos de activos bancarios, entre otros.

Dichos contribuyentes serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Se consideran residentes en territorio español las entidades en las que concurre alguno de los siguientes requisitos (art. 8LIS):

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

La AT podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplen o ejercitan en territorio español, o cuando se actividad principal se desarrolla en éste, salvo que dicha entidad acredite su residencia en dicho país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la gestión de valores u otros activos.

El domicilio fiscal será el domicilio social siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios o, en otro caso, en el lugar en que se realice dicha gestión o dirección o, en su defecto, en el lugar donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Se encuentran totalmente exentos del impuesto s.art.9.1LIS:

1. El Estado, las CCAA y las entidades locales.
2. Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter a las CCAA y a las entidades locales.
3. El Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de Garantía de Inversiones.
4. Las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.
5. El instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquel y en las CCAA.
6. Los organismos públicos de la AGE.
7. Las Agencias Estatales.
8. El Consejo Internacional de Supervisión Pública en materia de auditoría, ética profesional y demás relacionadas.

Son consecuencias de dicha exención plena:

- a) No están obligados a presentar declaración por el IS.
- b) Las rentas obtenidas por dichas entidades no están sujetas a retención.
- c) No forman parte del Índice de Entidades que se lleva en cada Delegación de la AEAT.

Estarán parcialmente exentas del Impuesto s.art.9 apartados 2, 3 y 4LIS:

1. Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro acogidas al régimen previsto en la Ley 49/2002, así como las que no puedan acogerse la mismo.
2. Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
3. Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los

sindicatos de trabajadores.

4. Los fondos de promoción de empleo.

5. Las mutuas colaboradoras de la Seguridad Social.

6. Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las CCAA, así como las autoridades portuarias.

7. Los partidos políticos.

El artículo 10 establece que la base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el periodo impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores. Dicha base imponible se determinará con carácter general por el método de estimación directa, bien normal o bien simplificada, por el método de estimación objetiva cuando la ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el método de estimación indirecta de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003 General Tributaria.

En lo que respecta a la imputación temporal de ingresos y gastos, el art.11LIS señala las siguientes particularidades:

1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al periodo impositivo en que se produzca su devengo, con independencia de la fecha de su pago o de su ingreso.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos del anterior, utilizados exclusivamente por el contribuyente para conseguir la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, estará supeditada a la aprobación de la AT, en la forma prevista en el art.69RIS.

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas, salvo en el caso de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada. Los ingresos y los gastos imputados contablemente a la cuenta de Ps y GS o a una cuenta de reservas en un periodo impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal de acuerdo con el criterio de devengo, se imputarán en el periodo impositivo que corresponda de acuerdo con dicho criterio. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un periodo impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal, o de ingresos imputados en las mismas en un periodo impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el periodo impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación del criterio de devengo. Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del periodo impositivo en que se los mismos se realicen.

4. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, salvo que la entidad decida aplicar el criterio de devengo.

5. No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles.

6. La reversión de un deterioro o corrección de valor que haya sido fiscalmente deducible, se imputará en la base imponible del periodo impositivo en el que se haya producido dicha reversión, sea en la entidad que practicó la reversión o en otra vinculada con ella.

7. Cuando se eliminen provisiones por no haberse aplicado a su finalidad, sin abono a una cuenta de ingresos del ejercicio, su importe se integrará en la base imponible de la entidad que las hubiese dotado, en la medida en que dicha dotación se hubiere considerado gasto deducible.

8. Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la

base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada periodo impositivo.

9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado material e intangible, de inversiones inmobiliarias y de valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de acuerdo con lo previsto en el art.42 del Código de Comercio, se imputarán en el periodo impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al grupo o cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte de dicho grupo.

10. Las rentas negativas derivadas de la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando la adquirente sea una entidad del mismo grupo de acuerdo con el art.42 del Código de Comercio, se imputarán en el periodo impositivo en que tales sean transmitidos a terceros ajenos al grupo o cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dichas transmisiones, y siempre que se cumplan los siguientes requisitos: que en ningún momento durante el año anterior al día en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito previsto en la letra a) del art.21.1LIS y que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de una entidad no residente en España, en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión se cumpla el requisito previsto en la letra b) del art.21.1LIS.

11. Las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el contribuyente, no adeudados por entidades de derecho público y cuya deducibilidad no se produzca por haber transcurrido más de 6 meses desde el vencimiento de la obligación, así como en el casos previstos en los apartados 1 y 2 del art.14, se integrarán en la base imponible con el límite del 70% de la base imponible positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización prevista en el art.25LIS y a la compensación de BIN del art.26LIS.

De acuerdo con el art.12LIS, serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material e intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran dichos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia, considerándose que dicha depreciación es efectiva cuando:

- a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineales establecidos en la tabla prevista en dicho artículo.
- b) Sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización, el cual no podrá ser inferior al 11%, y se determinará ponderando el coeficiente de amortización lineal obtenida a partir del periodo de amortización previsto s.tablas por los siguientes coeficientes: 1,5 cuando el elemento tenga un periodo de amortización inferior a 5 años, 2 cuando sea superior a 5 años pero inferior a 8, y 2,5 cuando sea superior a 8 años.
- c) Sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos en función del periodo de amortización previsto en tablas. Los edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse por este método ni por el anterior del % constante.
- d) Se ajusta a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la AT.
- e) El contribuyente justifique su importe.

Añade dicho artículo que el inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil, y cuando esta no pueda estimarse con fiabilidad, la amortización será deducible con el límite anual de la veintava parte de su importe, igual que el fondo de comercio.

Podrán amortizarse libremente:

- Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus

actividades, siempre que se hayan adquirido en los 5 primeros años de su calificación como tales.

- Los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo. Los edificios podrán amortizarse de forma lineal durante un plazo de 10 años por la parte que se hallen afectos a dichas actividades de I+D.

- Los gastos de I+D activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones.

- Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades calificadas como explotaciones asociativas prioritarias, siempre que sean adquiridos dentro de los 5 primeros años desde su calificación como tales.

- Los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros en el periodo impositivo.

- ***En caso de entidades de reducida dimensión, los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a sus actividades económicas, dentro del os 24 meses siguientes al periodo impositivo en que entren en funcionamiento y siempre que se cumplan los requisitos exigidos de aumento de plantilla previstos en el art.102LIS.

En los contratos de arrendamiento financiero en los que el arrendador sea una entidad de crédito o aun establecimiento financiero de crédito, y en los que se cumplan los requisitos previstos en el art.106LIS, tendrán, en todo caso, la consideración de gastos fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha a la entidad arrendadora. La parte de recuperación del coste del bien será también deducible siempre que el contrato tenga por objeto activos amortizables y con el límite del duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas.

Señala el art.13LIS que serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c) Que el deudor este procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

- i. Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, salvo que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
- ii. Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el Juez.
- iii. Las correspondientes de estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

No serán deducibles:

1. Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.
2. Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades respecto de la que se den las siguientes circunstancias: que en el periodo impositivo en que se registre el deterioro no se cumpla el requisito previsto en la letra a) del art.21.1LIS y que, en caso de participación en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, en dicho periodo impositivo se cumpla el requisito previsto en la letra b) del art.21.1LIS.
3. Las pérdidas por deteriorar de valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro anteriores serán deducibles en los términos previstos en el art.20LIS.

Continúa el art.14LIS estableciendo que:

- 1) No serán deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las de los planes y fondos de pensiones. Sí serán deducibles en el periodo impositivo en que se abonen las prestaciones.
- 2) No serán deducibles los gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación o prestación definida. No obstante, sí serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones y las realizadas a planes de previsión social empresarial.
- 3) No serán deducibles los siguientes gastos asociados a provisiones: los derivados de obligaciones implícitas o tácitas; los derivados de reestructuraciones, excepto las que se refieran a obligaciones legales o contractuales; los relativos al riesgo de devoluciones de ventas; y los de personal que se corresponda con pagos basados en instrumentos de patrimonio utilizados como retribución al personal y que se satisfagan en efectivo.
- 4) Los gastos de los tres apartados anteriores que no sean deducibles se integrarán en la base imponible del periodo impositivo en el que se aplique la provisión o se destine el gasto a su finalidad.
- 5) Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se corresponda a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la AT.
- 6) Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio utilizados como retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán deducibles en el periodo impositivo en que se produzca dicha entrega.
- 7) Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras serán deducibles en los términos previsto en la Ley, así como también los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión.

Señala el art.16LIS que los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio, siendo deducibles, en todo caso, un millón de euros. Los gastos financieros que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los 5 periodos impositivos siguientes, conjuntamente con la del periodo impositivo correspondiente, y con igual límite.

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente los siguientes, s.art.15LIS:

1. Los que representen una retribución de los fondos propios.
2. Los derivados de la contabilización del IS.
3. Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del periodo ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Los intereses de demora sí son gastos fiscalmente deducible.
4. Las pérdidas del juego.
5. Los donativos y liberalidades, exceptuando los gastos por atenciones a clientes o proveedores, con el límite del 1% del importe neto de la cifra de negocios, así como los que con arreglo al uso y costumbres se efectúen respecto al personal de la empresa y los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios. Tampoco se entienden incluidos en este apartado las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.
6. Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.
7. Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

8. La deuda tributaria por AJD en la modalidad de documentos notariales, en el caso de escrituras para préstamos con garantía hipotecaria.
9. Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral o mercantil, o de ambas, aun cuando se satisfagan en distintos periodos impositivos, siempre que excedan del mayor de los siguientes importes: de un millón de euros o del importe establecido por el Estatuto de los Trabajadores.
10. Entre otros.

Se añade recientemente el artículo 15 bis titulados 'Asimetrías híbridas' que desarrolla la no deducibilidad de los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, del gastos de la operación, no generen un ingreso, generen un ingreso exento o sujeto a una reducción del tipo impositivo o a cualquier deducción o devolución de impuestos distinta de una deducción para evitar la doble imposición jurídica.

El art.17LIS establece que los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los previstos en la LIS. Las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea su valoración contable.

Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial se valorarán por su valor de mercado, salvo que resulte de aplicación el régimen especial de fusiones y escisiones previstos en la LIS.

Se valorarán, también, por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

- a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo, a excepción de las subvenciones.
- b) Las aportaciones a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
- d) Los adquiridos por permuta.
- e) Los adquiridos por canje o conversión.

En cuanto a las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, determina el art. 18LIS que éstas se valorarán por su valor de mercado, entendiéndose por éste el que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia. ***Cuando el valor convenido sea distinto a dicho valor de mercado, el apartado 11 señala su tratamiento fiscal. En particular, expone los supuestos según la diferencia sea a favor del socio o a favor de la sociedad.

Establece el art.20LIS que cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan distinta valoración contables y fiscal, la entidad adquirente de aquel integrará en su base imponible la diferencia entre ambas, de la siguiente manera:

- Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo corriente, en el periodo impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso o un gastos.
- Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el periodo impositivo en que éstos se transmitan o se den de baja.

- Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los periodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que sean objeto de transmisión o baja.
- Tratándose servicios, en el periodo impositivo en que se reciban.

En cuanto a las exenciones para evitar la doble imposición internacional, el art.21LIS determina que estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el porcentaje de participación, directa o indirectamente, en el capital o en los fondos propios sea de al menos el 5%. Dicha participación se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. *** En el caso de que la entidad participada sea un holding, si el 70% de sus ingresos proceden de participaciones en otras sociedades, se comprueba la participación indirecta de la entidad que pretende la exención en estas últimas sociedades participadas.
- b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al IS a un tipo nominal de, al menos, el 10% en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que participa. Se considerará cumplido este requisitos cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información, salvo en el caso de que la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

Añade también dicho artículo en su apartado 3 que estará exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el apartado 1.

El importe de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades o de la renta positivo obtenida en la transmisión de participaciones en una entidad, a los que resulte de aplicación la exención anterior, se reducirá en un 5% en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones.

No obstante, la exención seguirá siendo del 100% cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por una entidad cuya cifra de negocios habida en el periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 40 millones de euros, no sea una entidad patrimonial y no forme parte d Eunice grupo mercantil, durante un periodo limitado de 3 años, cuando procedan de una filial, residente o no en territorio español, constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021.

Por último señalar que el tratamiento de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se desarrollo en los apartados 6, 7 y 8 del art.21LIS.

Estarán exentas, s.art.22LIS, las rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando el mismo haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto con un tipo nominal de, al menos, el 10% en los términos del apartado 1 del artículo anterior. Estarán también exentas las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad cuando se cumpla dicho requisitos de tributación.

En lo que respecta a las reducciones en la base imponible, el art.23LIS establece que las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos, modelos, planos, fórmulas, procedimientos secretos o derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas tendrán derecho a una reducción en la base imponible en un porcentaje del 60% cuando se cumplan los requisitos previstos en dicho artículo. Dicha reducción también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos al mismo, siempre que no se haga entre entidades vinculadas.

Serán deducibles fiscalmente s.art.24LIS las cantidades que las cajas de ahorro y fundaciones bancarias destinen de sus resultados a la financiación de obras benéfico-sociales, de conformidad con las normas por las que se rigen.

Determina el art.25LIS, en relación con la reserva de capitalización, que los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen general, las entidades de nueva creación y las entidades que tributen al 30% tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10% del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que el importe de dicho incremento se mantenga durante 5 años, salvo por la existencia de pérdidas contables, y que se dote un reserva por dicho importe, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante dicho plazo de 5 años.

En ningún caso, el derecho a tal reducción podrá superar el importe del 10% de la base imponible positiva previa a esta reducción, a la integración prevista en el art.11.12LIS y a la compensación de BIN. No obstante, en caso de insuficiencia de base imponible para aplicar dicha reducción, las cantidades pendientes podrán aplicarse en los dos años inmediatos y sucesivos al cierre del periodo impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, respetando igual límite.

Finaliza el art.26LIS estableciendo que las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos impositivos siguientes con el límite del 70% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación, pudiendo compensarse, en todo caso, BIN hasta el importe de un millón de euros. Dicho límite del 70% no serán de aplicación para las entidades de nueva creación en los 3 primeros periodos impositivos en que se genere un base imponible positiva previa a su compensación.

A partir de enero de 2016, se limita la compensación de BIN para los contribuyentes que tengan un importe neto de la cifra de negocios de, al menos, 20 millones de euros, en los siguientes porcentajes: el 50% para contribuyentes cuya importe neto de la cifra de negocios sea de al menos 20 millones de euros y inferior a 60, y del 25% para los que sean de, al menos, 60 millones de euros.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establece para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su compensación (art. 66bisLGT).

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.