

Impuesto sobre Sociedades

Julio 2018

Elementos del impuesto

- Hecho imponible: nacimiento de la obligación tributaria
- Sujeto Pasivo: persona física o jurídica obligada al cumplimiento de prestaciones tributarias (contribuyente).
- Base Imponible: renta obtenida en el periodo impositivo por el contribuyente. Métodos de determinación:
 - Estimación directa
 - Estimación objetiva
 - Estimación indirecta
- Periodo Impositivo: coincide con el ejercicio económico.

HECHO IMPONIBLE:

- 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.
- Aplica en todo el territorio español sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico de los vigentes en País Vasco y Navarra.
- Considera residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:
 - a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.
 - b) Que tengan su domicilio social en territorio español.
 - c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español
 - En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

SUJETO PASIVO:

¿Quiénes declaran por IS?

- Declaran: Contribuyentes (*artículo 7 LIS*) y residentes en España
- No declaran: entidades totalmente exentas (*artículo 9.1 LIS*)
- Declaran, totalidad rentas exentas y no exentas:
 - Entidades parcialmente exentas Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo ...
 - Entidades parcialmente exentas (*artículo 9.3 LIS*).
 - **No presentan declaración** cuando:
 - Ingresos totales < 50.000€,
 - Ingresos por rentas no exentas < 2.000€
 - Las rentas no exentas no estén sometidas a retención.
 - Partidos políticos.

Contribuyentes art. 7 LIS

- Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.
- Sociedad Agraria de Transformación,
- Los fondos de inversión,
- UTE y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.
- Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado
- Los fondos de pensiones,
- Los fondos de regulación del mercado hipotecario,
- Los fondos de titulización,
- Los fondos de garantía de inversiones,
- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común
- Los Fondos de Activos Bancarios

Exenciones totales art. 9.1 LIS

- El Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales.
- Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- El Banco de España, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones.
- Las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social.
- El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- Los organismos públicos mencionados en las Disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.
- Las Agencias Estatales a que se refieren las Disposiciones adicionales primera, segunda y tercera de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de las Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Organismos públicos que estuvieran totalmente exentos de este Impuesto y se transformen en Agencias estatales.
- El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

Exenciones parciales art. 9.2,3,4 LIS

- Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación la Ley 49/2002.
 - Fundaciones
 - Asociaciones declaradas de utilidad pública
 - Organizaciones no gubernamentales
 - Delegaciones de fundaciones extranjeras
 - Federaciones deportivas
 - Federaciones y asociaciones de entidades sin fines lucrativos
- Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior.
- Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
- Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.
- Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
- Las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.
- Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las Autoridades Portuarias.
- Los partidos políticos.

Ejemplo-obligados a presentar declaración

- Sociedad limitada inactiva.
- Sociedad anónima, declarada en concurso de acreedores hace 3 años que se encuentra en fase de liquidación desde hace 2 años.
- Asociación de vecinos que recibe una subvención de 6.000€ para instalar paneles solares.
- Asociación de empresarios que recibe una subvención de 6.000€ para la promoción de actividades turísticas. Además tiene 45.000€ de ingresos por cuotas de sus asociados.

RESULTADO CONTABLE:

Pasos a seguir cierre contable

1. Conciliación bancaria
2. Revisión de asientos/saldos
 1. Imputación contable vs imputación fiscal, errores o cambio de criterio contables
 2. Operaciones a plazos
3. Comprobar cuentas de IVA, IRPF e SS con autoliquidaciones del 4T
4. Variación existencias
5. Amortización
6. Deterioros
7. Provisiones
8. Periodificaciones
9. Liquidación Impuesto Sociedades

Cierre Contable

- Cierre Contable:
 - PGC grupo 1 a 5 – BALANCE DE SITUACIÓN
 - PGC grupo 6 y 7 – CUENTA DE RESULTADOS
 - PGC grupo 8 y 9 – PATRIMONIO NETO (no PYMES)
- Resultado contable antes de impuestos
 - Ajustes extracontables
 - Diferencias permanentes
 - Positivas
 - Negativas
 - Diferencias temporales
 - Positivas
 - Negativas
- *Ejemplo: RCAT es de 20.000€, con una diferencia temporal positiva de 2.000€ y una diferencia permanente positiva de 1.000€. Ha pagado de retenciones 150€. Calcular la base imponible.*

Cierre – liquidación IS

LIQUIDACIÓN FISCAL DEL IS		GASTO CONTABLE POR IS	
	Resultado contable antes de impuestos		Impuesto diferido (6301)
+	Diferencias Permanente positivas		
-	Diferencias Permanente negativas		
+	Diferencias Temporarias deducibles (origen en este ejercicio)	-	tg x DT deducibles (origen)
-	Diferencias Temporarias deducibles (reversión)	+	tg x DT deducibles (reversión)
-	Diferencias Temporarias imponibles (origen en este ejercicio)	+	tg x DT imponibles (origen)
+	Diferencias Temporarias imponibles (reversión)	-	tg x DT deducibles (reversión)
=	BASE IMPONIBLE PREVIA		
-	Reserva de Capitalización	-	tg x Reserva Capitalización (pendiente)
		+	tg x Reserva Capitalización (aplicada)
-	Reserva de Nivelación	+	tg x Reserva Nivelación (pendiente)
		-	tg x Reserva Nivelación (aplicada)
=	BASE IMPONIBLE PREVIA A COMPENSACIÓN BINEA	-	tg x BINEA (origen)
-	Compensación BINEA	+	tg x BIENA (aplicadas)
=	BASE IMPONIBLE PREVIA		
x	Tipo de gravamen		
=	CUOTA INTEGRAL		
-	Deducciones y bonificaciones	-	Deducciones y bonificaciones (pendientes)
		+	Deducciones y Bonificaciones (aplicadas)
=	CUOTA LIQUIDA	=	IMPUESTO CORRIENTE (6300)
-	Retenciones y Pagos a cuenta		
=	CUOTA DIFERENCIAL	=	GASTO POR IMPUESTO (630)
			Impuesto corriente (6300)
			Impuesto diferido (6301)

Diferencias temporarias deducibles (origen)

(474) Activo por diferencias temporarias deducibles a (6301) Impuesto diferido

Diferencias temporarias deducibles (origen ejercicios anteriores)

(6301) Impuesto diferido (474) Activo por diferencias temporarias a deducibles

Diferencias temporarias imponibles (origen)

(6301) Impuesto diferido (479) Pasivo por diferencias temporarias a imponibles

Diferencias temporarias imponibles (origen ejercicios anteriores)

(479) Pasivo por diferencias temporarias imponibles a (6301) Impuesto diferido

Diferencias permanente

no reflejo contable

Reserva capitalización

(129) Resultado del ejercicio a (11X) Reserva de capitalización

Reserva de nivelación

(129) Resultado del ejercicio a (11X) Reserva de nivelación

Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores

(6301) Impuesto diferido (4745) Crédito por pérdidas a compensar del a ejercicio

Generación de bases imponibles negativas para compensar en ejercicio futuros

(4745) Crédito por pérdidas a compensar del a (6301) Impuesto diferido ejercicio

Deducciones aplicadas en el ejercicio

(6301) Impuesto corriente (4742) Derechos por deducciones y a bonificaciones pendientes de aplicar

Deducciones pendientes de aplicar

(4742) Derechos por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar a (6301) Impuesto corriente

BASE IMPONIBLE:

Diferencias imputación fiscal y contable

Imputación temporal fiscal (art. 11.3.1º LIS)

- No serán fiscalmente deducibles los gastos no contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas, **excepto** libertad de amortización o amortización acelerada.
- Los ingresos y los gastos contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias o de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido:
- **Gastos** contabilizados en cuenta de pérdidas y ganancias o en reservas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de **ingresos** contabilizados en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

Situaciones imputación temporal art. 11.3.1º LIS

- Contabilización correcta: **diferencia imputación contable y fiscal**

Ejemplo: La sociedad ABC, S.L. obtiene en el ejercicio 2017 un RCAT de 1.000€, pero incluye:

- *Una amortización contable de 100€ respecto de un elemento que fue amortizado totalmente, aplicó libertad de amortización.*
- *Dota una pérdida por deterioro de 200€ correspondiente a una deuda vencida hace 4 meses.*
- *En 2016 dotó pérdida por deterioro por 350€ que no fueron deducibles.*

Imputación temporal operaciones a plazos art. 11.4 LIS

- En operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.
 - El período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.
 - Operaciones realizadas desde 01.01.2015
- Si produce endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.
- **No resultará fiscalmente deducible el deterioro de los créditos que no haya sido objeto de integración en la base imponible, hasta que esta se imputen.**

Ejemplo imputación temporal art. 11.4 LIS

a) El 1.10.2017 la sociedad ABC, S.L. vende una máquina por 140.000, que percibe en dos plazos de 70.000€, uno el **1.10.2017** y otro **1.10.2018**.

El valor contable de la máquina es de 90.000€, y la AAIM de 50.000€

b) Un asesor fiscal presta un servicio en 2017 facturando 10.000€, el coste de este servicio fue de 6.000€. Cobra el 01/11/2017, 5.000€, el 01/01/2018, 3.000€ y el 01/01/2019, 2.000€:

Amortización art. 12 LIS

- Cantidades que correspondan a la depreciación efectiva que sufren los elementos por su funcionamiento.
- Depreciación efectiva:
 - Coeficientes de tablas
 - Porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización
 - Método de los números de dígitos
 - Plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración
 - Contribuyente justifique su importe

Amortización – coeficiente según tablas

Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Periodo de años máximo	Tipo de elemento	Coeficiente lineal máximo	Periodo de años máximo
Obra civil			Elementos de transporte		
Obra civil general	2%	100	Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Pavimentos	6%	34	Buques, aeronaves	10%	20
Infraestructuras y obras mineras	7%	30	Elementos de transporte interno	10%	20
Centrales			Elementos de transporte externo	16%	14
Centrales hidráulicas	2%	100	Autocamiones	20%	10
Centrales nucleares	3%	60	Mobiliario y enseres		
Centrales de carbón	4%	50	Mobiliario	10%	20
Centrales renovables	7%	30	Lencería	25%	8
Otras centrales	5%	40	Cristalería	50%	4
Edificios			Útiles y herramientas	25%	8
Edificios industriales	3%	68	Moldes, matrices y modelos	33%	6
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50	Otros enseres	15%	14
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30	Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas		
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100	Equipos electrónicos	20%	10
Instalaciones			Equipos para procesos de información	25%	8
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40	Sistemas y programas informáticos.	33%	6
Cables	7%	30	Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
Resto instalaciones	10%	20	Otros elementos	10%	20
Maquinaria	12%	18			
Equipos médicos y asimilados	15%	14			

Amortización – Porcentaje constante

- Resultado de aplicar al valor pendiente de amortización del elemento patrimonial un porcentaje constante que se determinará ponderando cualquiera de los coeficientes que resulte de aplicar la tabla de amortización por los siguientes coeficientes:
 - 1,5, si el elemento patrimonial tiene un periodo de amortización inferior a 5 años.
 - 2, si el elemento patrimonial tiene un periodo de amortización entre 5 y 8 años.
 - 2,5, si el elemento patrimonial tiene un periodo igual o superior a 8 años.
- En ningún caso el porcentaje constante podrá ser inferior al 11%.
- Edificios, mobiliario y enseres no podrán amortizarse mediante este método.

Amortización – método número de dígitos

- Se obtendrá la suma de dígitos mediante la adición de los valores numéricos a los años en que haya de amortizarse el elemento.
 - Número de dígitos creciente: se asigna el valor numérico mayor de la serie de años en que haya de amortizarse el elemento, y para los años siguientes valor numéricos sucesivos crecientes.
 - Número de dígitos decreciente: se asigna el valor numérico mayor de la serie de años en que haya de amortizarse el elemento, y para los años siguientes valor numéricos sucesivos decrecientes.
 - Se divide el precio de adquisición o coste de producción entre la suma de dígitos obtenida, se determina la cuota por dígito.
 - Se multiplica la cuota por dígito por el valor numérico que corresponda.
- No se aplica este método para edificio, mobiliario y enseres.

Ejemplos

El precio de adquisición de una maquina es de 3.000€, se estima una vida útil de 4 años y un coeficiente constante del 25%.

- Cuota lineal: 3.000
cada año: $3.000/4 = 750\text{€}$
- Porcentaje constante: $25 \times 1,5 = 37,5\%$
año 1: $3.000 \times 37,5\% = 1.125\text{€}$ (VNC= $3.000 - 1.125 = 1.875\text{€}$)
año 2: $1.875 \times 37,5\% = 703,12\text{€}$ (VNC= $1.875 - 703,12 = 1.175,87\text{€}$)
año 3: $1.175,87 \times 37,5\% = 440,95\text{€}$ (VNC= $1.175,87 - 440,95 = 734,91\text{€}$)
- Suma de dígitos:
 $4+3+2+1=10$
 $3.000/10=300\text{€}$
año 1: $300 \times 4 = 1.200\text{€}$
año 2: $300 \times 3 = 900\text{€}$

Amortización art. 12 LIS

- Inmovilizado intangible con vida útil definida: según vida útil o 1/20
- Libertad amortización:
 - Elementos de inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de SAL, SLL afectos a su actividad y adquiridos durante los 5 primeros años.
 - Elementos inmovilizado material e intangible, excluidos edificios, afectos a actividades de I+D. Edificios se pueden amortizar linealmente durante 10 años por la parte afecta a I+D.
 - Gastos I+D activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.
 - Elementos inmovilizado material o intangible de las entidades calificadas como explotaciones asociativas prioritarias adquiridos durante los 5 primeros años.
 - Elementos inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300€, hasta el límite de 25.000€.

Amortización para Empresas de reducida dimensión

- Libertad amortización de elementos nuevos del Inmovilizado material y de Inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas, podrán ser amortizados libremente durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo en los bienes entren en funcionamiento, siempre que la plantilla media de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores.
- Amortización acelerada: 2 x coeficiente amortización

Correcciones de valor art.13 LIS

- Deterioro crédito por insolvencias de deudores: concurra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que haya transcurrido 6 meses desde el vencimiento de la obligación.
 - b) Que el deudor declarado en situación de concurso.
 - c) Que el deudor procesado por el delito de alzamiento de bienes.
 - d) Que las obligaciones 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:
 1. Créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.
 2. 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
 3. Estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores. **Salvo para ERD admite 1%.**

Correcciones de valor art.13 LIS

- No deducibles:
 - Pérdidas deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible
 - Elemento **no amortizable**. deducible en el período impositivo en el que se transmite el elemento del inmovilizado o cuando cause baja del activo de la entidad.
 - Elemento **amortizable**. El importe del deterioro se deduce en los períodos impositivos que resten de vida útil del elemento de inmovilizado, salvo que sean objeto de transmisión o baja con anterioridad a la finalización de esa vida útil.
 - Pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios.
 - Pérdidas por deterioro de valores representativos de deudas
- Deducible:
 - 1% fondo de comercio y el 2% para los restantes intangibles
 - Pérdida deterioro existencias (normativa PGC)

Correcciones de valor - resumen

No deducibles	Deducible
Pérdidas deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible	1% fondo de comercio y el 2% para los restantes intangibles
Pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios.	Pérdida deterioro existencias (normativa PGC)
Pérdidas por deterioro de valores representativos de deudas	

Ejemplo crédito por insolvencias

La sociedad ABC, S.L. presenta la siguiente información sobre sus clientes:

- A se mantiene en situación de morosidad*
- B ha sido declarado en concurso*

Cliente	Saldo	Fecha vencimiento
A	20.000,00	10/10/2016
B	60.000,00	01/08/2017
C	50.000,00	20/11/2017
D	50.000,00	01/10/2017

Provisiones art.14 LIS

- No deducibles:
 - Provisiones y fondos internos para cobertura de contingencias
 - Gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida
 - Obligaciones implícitas o tácitas
 - Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.
 - Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.
 - Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
 - Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.

Provisiones art.14 LIS

- Deducible:
 - Gastos de actuaciones medioambientales cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración
 - Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan mediante la entrega de los mismos, serán fiscalmente deducibles cuando se produzca esta entrega.
 - Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Provisiones - resumen

No deducibles	Deducible
Provisiones y fondos internos para cobertura de contingencias	Gastos de actuaciones medioambientales (plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración)
Gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación definida o prestación definida	Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, serán fiscalmente deducibles cuando se produzca esta entrega.
Obligaciones implícitas o tácitas	Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión.
Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos	
Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.	
Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.	
Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y se satisfagan en efectivo.	

Ejemplo provisiones

- *La sociedad dota provisiones por los siguientes conceptos:*
 - *Por indemnizaciones futuras a empleados*
 - *Por dos despidos que considera tendrá que realizar*
 - *Ha perdido un juicio con uno de sus trabajadores y ha sido condenado a pagar una indemnización*
 - *Devolución de ventas*
- ¿Son deducibles?*

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Los que representen una retribución de los fondos propios. (acciones rescatables, acciones sin voto e intereses préstamo participativo)
- Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Especialidad de los intereses de demora.
- Las pérdidas del juego.
- Donativos y liberalidades. Los gastos de atención a clientes o proveedores queda limitada al 1% del INCN y ya no se considera liberalidad la retribución a administradores.
- Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico (sobornos).
- Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales,
- Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo.
- Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:
 - 1 millón de euros.
 - El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores
- Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10%.

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Retribución fondos propios:
 - Retribuyen capital propios
 - Participaciones en beneficios : bonos al fundador, préstamo retribuido en función de los beneficios.

La sociedad se encontraba en causa de disolución, el socio aporta dinero a la empresa bajo la figura del préstamo participativo. Se devengan intereses por ese préstamo por valor de 3.000€.

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Presenta una complementaria del 1T de IVA, pagando un recargo de extemporaneidad de 500€.

Gestión tributaria comprueba el IS del año 2014 y modifica la cuota a pagar, aumentándola. Se cuantifica la liquidación en 10.000€, de los cuales 1.000 se corresponde con intereses de demora. Se paga esta liquidación en 2017.

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Donativos y liberalidades
 - No se consideran liberalidades:
 - las prestaciones en las que haya contraprestación
 - los gastos por atenciones con clientes o proveedores, límite 1% INCN
 - 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.
 - los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con personal de la empresa los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios
 - los gastos relacionados con los ingresos

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Gastos financieros: cuando se cumplan simultáneamente las dos condiciones siguientes:
 - Que procedan de deudas contraídas con otras entidades del mismo grupo mercantil con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.
 - Que el destino de la deuda sea:
 - la adquisición a otras entidades del mismo grupo de participaciones en el capital de otra entidad (forme o no parte del mismo grupo);
 - la aportación al capital o fondos propios de otras entidades del grupo.

No obstante, aunque se den estas dos condiciones, se admite la deducibilidad si el contribuyente procede a la acreditación de que existen motivos económicos válidos para la realización de estas operaciones. TS 15-10-15: motivos económicos válidos, la obtención de mejores resultados económicos.

Gastos no deducibles art. 15 LIS

- Extinción de la relación laboral: gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil (administradores, miembros del Consejo de Administración, de las Juntas y demás miembros de otros órganos representativos), o de ambas, que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:
 - de 1.000.000 €
 - el importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores

Límite deducibilidad gastos financieros art.16 LIS

- Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio.
- Serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

Reglas de valoración art. 17 LIS

Vm El. Transmitidos – VF Transmitidos

- Transmitidos o adquiridos a título lucrativo
- Aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación
- Transmitidos a los socios por disolución, separación, reducción de capital o distribución de beneficios
- Fusión y escisión

Vm el. Adquiridos – VF entregados

- Permuta
- Canje o conversión

Ejemplo reglas de valoración art. 17 LIS

*Una entidad **transmite gratuitamente** a otra, una máquina que había adquirido por valor de 10.000€, hace unos años.*

El VNC de la máquina es de 2.000€, y su valor de mercado actualmente es de 4.000€

*La sociedad A **permuta un solar** cuyo valor fiscal y contable es de 1.000 y su valor de mercado 1.800, con la sociedad B, propietaria de otro solar cuyo valor fiscal y contable es de 900 y su valor de mercado 1.850. Contablemente se considera permuta no comercial.*

La sociedad ABC, S.L. adquiere un camión por un valor de mercado de 22.000€, entregando un camión viejo 6.000€ y 16.000€ en efectivo. El camión entregado había sido adquirido por 17.000€ y tiene una amortización acumulada de 12.000€.

Empresas del grupo

- Artículo 42 Código de Comercio:
 - Poseer la mayoría de los derechos de voto
 - Tener facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración
 - Disponer, mediante acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto
 - Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios anteriores. Se presume esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante.

Operaciones vinculadas art. 18 LIS

- Una entidad y sus socios o partícipes.
- Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.
- Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.
- Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.
- Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

Ejemplos de operaciones vinculadas

- La sociedad A participa en el 75% de la sociedad B, y B participa en el 80% de C.
- La sociedad A participa en el 90% de la sociedad B, y B participa en el 30% de C.
- Grupo familiar en el que el padre participa en el 35% de la sociedad A y cada uno de sus hijos participa en el 25% del capital de B.
- La sociedad A tiene el 40% de la sociedad B, y la sociedad C tiene el 35% de B.
- Una sociedad no residente A participa en el 90% de B (residente) y de C (residente).

Operaciones vinculadas art. 18.11 LIS

- Valor convenido sea distinto del valor de mercado
 - Diferencia a favor del socio:
 - % participación: retribución fondos propios para la entidad y participación en beneficios para el socio (dividendos).
 - No % participación: retribución fondos propios para la entidad y utilidad percibida de una entidad por la condición de socio.
 - Diferencia a favor de la entidad:
 - % participación: aportación del socio a los fondos propios de la entidad y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe.
 - No % participación: renta para la entidad y liberalidad para el socio

Operaciones vinculadas art. 18 LIS

- Socio profesional: se considera que el valor convenido coincide con el valor de mercado cuando se cumplan los siguientes requisitos:
 - +75% de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para su desarrollo
 - Cuantía de las retribuciones correspondiente a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de servicios a la entidad > 75% del resultado previo a la deducción de las retribuciones de los socios-profesionales.
 - La cuantía de las retribuciones correspondiente a cada socio-profesional cumpla los siguientes requisitos:
 - Determine en función de su contribución a la buena marcha de la sociedad
 - No sea inferior a 1,5% del salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas

Ejemplo operación vinculada

Una sociedad ABC, S.L. con dos socios profesionales desarrolla la actividad de auditoría, la remuneración de los socios ha sido para A 800.000€ y para B 700.000€.

Las ventas de la sociedad ascienden a 4.000.000€ y los gastos 2.500.000€.

EXENCIONES:

Exención doble imposición art. 21 LIS

- Dividendos:
 - Participación del 5% o el valor de adquisición supere 20.000.000€
 - Entidad participada no residente haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero análogo a un tipo nominal de al menos el 10%.
- Se consideran dividendos:
 - Los derivados de valores representativos de capital o de fondos propios
 - Retribuciones de préstamos participativos otorgados por empresas del grupo
 - No aplica exención a beneficios recibidos que sean objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que procede. Podrá aplicar la exención la receptora con matices.

Ejemplos exención dividendos

La sociedad A, S.L. residente en España, tiene una participación de 8%, en otra entidad B, S.L., de la cual percibe un dividendos el 30.06.2018. La participación fue adquirida 01.01.2017 un 5% y un 3% en 01.04.2018.

La sociedad A, S.L. concede un préstamo participativo a su socio B, S.L., en cuyo capital tiene un participación del 4%. La devolución de intereses que realiza B será no deducible en su BI y el ingreso en A, podrá estar exento si cumple las condiciones del artículo 21 LIS.

Exención doble imposición art. 21 LIS

- Rentas positivas obtenidas en la transmisión de participaciones, liquidación, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión de activo y pasivo:
 - Participación del 5% o el valor de adquisición supere 20.000.000€
 - Entidad participada no residente haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero análogo a un tipo nominal de al menos el 10%.
- No aplica exención:
 - Rentas derivadas de la transmisión de participaciones en una entidad patrimonial
 - Rentas derivadas de la transmisión de participaciones en AIE, que no se correspondan con un incremento de BND
 - Rentas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad que cumpla los requisitos del régimen de transparencia fiscal internacional

Exención rentas obtenidas en el extranjero art. 22 LIS

- Rentas positivas obtenidas a través de un establecimiento permanente: cuando hayan estado sujetas a un impuesto análogo con un tipo de un 10%
 - No integra rentas negativas obtenidas en EP extranjero hasta su transmisión o cese de actividad.
- Rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente: cuando hayan estado sujetas a un impuesto análogo con un tipo de un 10%
- *EP: entidad disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.*

Ejemplo exención doble imposición

La sociedad ABC, S.L. residente en España dispone de 2 establecimientos permanentes en el extranjero que perciben las siguientes rentas:

Establecimiento permanente	Renta 2016	Renta 2017
A	1.000,00	1.200,00
B	-2.000,00	3.000,00

REDUCCIONES:

Reserva Capitalización art. 25 LIS

- Entidades que tributen al tipo general o al tipo 33%
- Reducción en la base imponible del 10% del importe del incremento de sus fondos propios con el límite del 10% de la base imponible previa, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - Que el incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, sin considerar las pérdidas contables de la entidad.
 - Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante 5 años desde el cierre del período impositivo en que se reduzca. *Fecha dotación 30.06.2017*

En caso de insuficiente BI para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán aplicarse en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder en ese ejercicio, y con el límite del 10% de la BI previa.

Reserva Capitalización art. 25 LIS

- Incremento fondos propios:

(FP cierre – resultado ejercicio) – (FP inicio – resultados ejercicio anterior)

- No se consideran fondos propios:

- Las aportaciones de los socios.
- Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- Las reservas de carácter legal o estatutario.
- Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto

Ejemplo reserva de capitalización art. 25 LIS

La sociedad presenta los siguientes fondos propios respecto de los ejercicios 2016 y 2017:

	31/12/2016	31/12/2017
Capital social	6.000,00	6.000,00
Reserva legal	600,00	1.200,00
Reserva voluntaria	3.000,00	19.400,00
Resultado 2016	20.000,00	
Resultado 2017		35.000,00

En el ejercicio 2017 la base imponible previa es de 9.000€

Ejemplo reserva de capitalización

La sociedad ABC, S.L. presenta en el 2020, la siguiente evolución de sus fondos propios. ¿Cómo funciona la reserva de capitalización?

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Capital social	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00
Reservas Voluntarias	30.000,00	40.000,00	52.000,00	57.000,00	59.000,00	38.000,00	39.000,00
Beneficio	10.000,00	12.000,00	5.000,00	2.000,00	2.500,00	1.000,00	1.500,00

Reserva de nivelación ERD art. 105 LIS

- Empresas de reducida dimensión y que apliquen el tipo de gravamen 25%
 - Minora de la base imponible positiva un máximo del 10% de dicha base imponible con un máximo de 1.000.000€ en el año.
 - La cantidad reducida se adicionará a la base imponible en el periodo impositivo que concluya en los 5 años inmediatos y sucesivos siguientes, siempre que el contribuyente tenga bases negativas, y hasta ese importe.
 - Por el importe reducido se dotará una reserva indisponible con cargo a los beneficios del año en que se minora la base imponible (o ejercicios siguientes si no es suficiente).

Ejemplo reserva de nivelación

La sociedad ABC, S.L. tiene en el ejercicio 2017 una base imponible de 5.000€, decide aplicar la reserva de nivelación.

La sociedad ABC, S.L. presenta las siguientes bases imponibles entre 2015 y 2019. ¿Cómo funciona la reserva de nivelación?

	2015	2016	2017	2018	2019
Base imponible previa	3.000,00	4.000,00	2.500,00	-1.000,00	2.000,00

Compensación bases imponibles negativas art. 26 LIS

- Las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes
- Cuando las bases imponibles negativas a compensar superen 1 millón de euros, se compensaran con el **límite del 70 por ciento de la base imponible previa** a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.
- Entidades nueva creación no aplica el límite en los 3 periodos en que se genere la base imponible positiva.

Compensación bases imponibles negativas art. 26 LIS

- No podrán compensarse BINEA cuando:
 - La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados hubieran sido adquiridos por una persona o entidad vinculada.
 - La persona o entidad vinculada hubiera tenido una participación inferior al 25%
 - Entidad adquirida cumplan requisitos establecidos.
- Comprobación por parte de la Administración: 10 años desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar declaración en que generó el derecho a compensar.

Transcurridos 10 años el contribuyente deberá acreditar la BINEA mediante la liquidación y de la contabilidad.

PERIODO IMPOSITIVO Y
DEVENGO:

- Periodo impositivo:
 - Ejercicio económico, no puede exceder de 12 meses.
 - Concluye:
 - Cuando la entidad se extinga
 - Cuando tenga lugar un cambio de residencia al extranjero
 - Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine su no sujeción al impuesto.
 - Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad y ello determine la modificación del tipo de gravamen.
- Devengo: último día del período impositivo.

TIPO DE GRAVAMEN

Tipo de gravamen

TIPO GENERAL			ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS		
2017	toda la base imponible	25%	2017	toda la base imponible	10%
EMPRESA DE REDUCIDA DIMENSIÓN			SICAV, IIC, FI, SII, FII		
2017	toda la base imponible	25%	2017	toda la base imponible	1%
EMPRESA DE NUEVA CREACIÓN			FONDOS DE PENSIONES		
2017	toda la base imponible	15%	2017	toda la base imponible	0%
COOPERATIVAS			ENTIDADES DE CRÉDITO		
2017	resultados cooperativos	20%	2017	toda la base imponible	30%

DEDUCCIONES DOBLE
IMPOSICIÓN

Deducción doble imposición jurídica art.31 LIS

- En la base imponible integren rentas obtenidas o gravadas en el extranjero
 - Deducción: menor de:
 - Importe satisfecho en el extranjero (efectivamente satisfecho o CDI)
 - Cuota íntegra que correspondería pagar en España por esas rentas
- Impuesto no deducido será gasto deducible
- Cantidades no deducidas: se deducen en periodos siguientes
- Comprobación AEAT: 10 años

Ejemplo deducción doble imposición jurídica:

La sociedad ABC, S.L. presta un servicio a una entidad no residente generando una renta por importe de 10.000€, en el extranjero ha satisfecho un impuesto de 2.000€.

La base imponible previa es de 30.000€.

Deducción doble imposición económica art. 32 LIS

- En la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por entidad no residente, deduce impuesto efectivamente pagado respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos. Requisitos:
 - Participación directa o indirecta en la no residente sea al menos del 5% o que se valor de adquisición de la participación sea de 20.000.000€
 - Participación se posee ininterrumpidamente durante el año anterior o al día en que fue exigible el beneficio que se distribuye

Deducción doble imposición económica art. 32 LIS

- Deducción art. 31 y 32 con COMPATIBLES con el límite de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieran obtenido aquí.
- El exceso sobre dicho límite no será deducible (sin perjuicio del art. 31.2 LIS)
- Cantidades no deducidas: deduce en periodos siguientes
- Rentas negativas por transmisión de participaciones en una entidad que hubiera sido transmitida por otra entidad del grupo, se minoran en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión
- Comprobación: 10 años

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR
DETERMINADAS ACTIVIDADES

Deducción I+D+i art. 35 LIS

INVESTIGACIÓN + DESARROLLO		
base	gastos en I+D	
	inversiones en inmovilizado	
	subvenciones recibidas	
deducción	25%	gastos efectuados
	42%	gastos efectuados > media de los 2 ejercicios anteriores
	17%	gastos personal
	8%	inversión en inmovilizado
INNOVACIÓN		
base	gastos del periodo	
	subvenciones recibidas	
deducción	12%	gastos efectuados

- No se considera I+D+i:
 - Actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa
 - Actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios.
- Aplicación de la deducción:
 - Contribuyente podrá aportar informe motivado emitido por el M^º Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos.
 - Contribuyente podrá presentar consultas sobre interpretación y aplicación de la deducción, cuya contestación será vinculante.
 - Contribuyente podrá solicitar acuerdos previos de valoración de gastos e inversiones correspondientes.

- Activación gastos I+D: todas
 - Valoración fiable
 - Asignación, imputación y distribución temporal de los costes establecida
 - Motivos fundados del éxito técnico en la realización del proyecto
 - Rentabilidad económico-comercial del proyecto asegurada
 - Financiación proyectos asegurada
 - Intención de completar el inmovilizado para usarlo o venderlo
- Amortización gastos activados:
 - Investigación: vida útil siempre 5 años, salvo que existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad, comenzando desde el momento en que se activen los gastos.
 - Desarrollo: vida útil, salvo prueba en contrario no superior a 5 años, comenzando en la fecha de terminación del proyecto.

Deducción por promoción cinematográfica:

PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS		
Base	coste total de la producción	
	copias, publicidad y promoción hasta el límite del 40% del coste	
deducción	20%	hasta 1.000.000€
	18%	exceso
límites	50% de los gastos realizados en España	
	deducción < 3.000.000€	
EJECUCIÓN DE PRODUCCIÓN EXTRANJERA		
base	gastos realizados en territorio español	
	gastos de personal	
	gastos derivados de utilización de industrias técnicas	
deducción	15%	gastos
límites	deducción < 2.500.000€	
PRODUCCIÓN E EXHIBICIÓN DE ESPECTÁCULOS		
base	gastos realizados	
deducción	20%	
límites	deducción < 500.000€	

Deducción por creación de empleo art. 37 y 38 LIS

- Contracción de primer trabajador a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a emprendedores, menor de 30 años.
 - Deducción: 3.000€
- Trabajadores con discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%
 - Deducción: 9.000€ persona/año, según incremento respecto a año anterior.

Deducción por donaciones

- Art. 20 ley 49/2002
- Deducción: 35% de los donativos efectuados. O del 37,5% si en los dos periodos impositivos anteriores hubiera realizado donativos a favor de la misma entidad por importe igual o superior.
- Límite deducción: 10% BI del periodo impositivo.
- Cantidades no deducidas podrán aplicarse en los 10 años inmediatos y sucesivos siguientes.

Normas comunes para deducciones

- Aplica sobre Deducción I+D+i, producciones cinematográficas y creación de empleo.
 - Cantidades no deducidas: 18 años
 - Difiere computo de los 18 años hasta el primer ejercicio en que se obtengan resultados positivos para entidades de nueva creación, y entidades que realicen aportaciones para sanear pérdidas.
 - Deducciones < 25% de la cuota íntegra minorada – DD internacional
 - Deducciones < 50% CI – DDI cuando D. I+D+i > 10% CI-DDI
 - D. I+D+i no aplicar el límite con un descuento del 20% de su importe o solicita abono
 - Deducción innovación < 1.000.000€
 - Deducción I+D < 3.000.000€

PAGOS FRACCIONADOS

- Primeros 20 días naturales de abril, octubre y diciembre
 - Modalidad artículo 40.2 LIS: base para el cálculo será la cuota íntegra del último periodo impositivo cuyo plazo de declaración estuvieses vencido el primer día de los 20 naturales de abril, octubre y diciembre, minorado en las deducciones y bonificaciones que fueren de aplicación, así como retenciones y ingresos a cuenta.
Sobre la base se aplicará un 18%.
 - Modalidad artículo 40.3 LIS: opcional durante el mes de febrero.
 - La base para el cálculo será la base imponible del periodo de los 3, 9 y 11 primeros meses de cada año natural.
 - Obligatorio para contribuyentes cuyo INCN haya superado 6 millones de euros.
 - Porcentajes previstos: Ley de presupuestos.

RETENCIONES Y INGRESOS A
CUENTA

No aplica retención

- Rentas obtenidas por entidades totalmente exentas
- Dividendos y participaciones en beneficios repartidas por AIE, UTEs que correspondan con socios que soporten la imputación de la base imponible.
- Dividendos y participaciones en beneficios, intereses y otras rentas satisfechas por entidades que formen grupo
- Dividendos y participaciones en beneficios
- Rentas obtenidas por cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión
- Premios de lotería y apuestas que estén exentos de gravamen especial

Tipo de retención

- Con carácter general: 19%
- Rentas procedentes de cesión del derecho a la explotación de la imagen o autorización para su utilización: 24%
- Premios de loterías y apuestas que estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas: 20%

REGÍMENES ESPECIALES:

- Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas.
- Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.
- Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional.
- Instituciones de inversión colectiva.
- Régimen de consolidación fiscal.
- Régimen especial de 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 UE.
- Régimen fiscal de la minería.
- Régimen de investigación y explotación de hidrocarburos.
- Transparencia fiscal internacional.
- Régimen de determinados contratos de arrendamiento financiero.
- Régimen de entidades de tenencia de valores extranjeros.
- Régimen de entidades navieras en función del tonelaje.

Empresas de reducida dimensión

- INCN en el periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros. Si forma parte de un grupo, el INCN se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.
- LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN: condicionada a que los 24 meses siguientes la plantilla media total de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores y dicho incremento se mantenga otros 24 meses.
- AMORTIZACIÓN DE ELEMENTOS NUEVOS: amortización acelerada: 2 x coeficiente amortización lineal máximo
- DETERIORO CRÉDITOS: 1% deudores existentes a conclusión del periodo impositivo
- RESERVA DE NIVELACIÓN:

Entidades parcialmente exentas

- Aplicación a entidades del art. 9.3 LIS, automáticamente.
- Delimitación de las rentas exentas
- BI: determina según normas del IS
- Tipo de gravamen: 25%
- GND:
 - Gastos imputables únicamente a rentas exentas, gastos imputables parcialmente se aplicará porcentaje de deducción.
 - Cantidades que constituyan aplicación de resultados y de los que se destinen al sometimiento de actividades exentas.

Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación la [Ley 49/2002](#).

- Fundaciones
- Asociaciones declaradas de utilidad pública
- Organizaciones no gubernamentales
- Delegaciones de fundaciones extranjeras
- Federaciones deportivas
- Federaciones y asociaciones de entidades sin fines lucrativos

ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS:

- Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior.
 - Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
 - Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.
 - Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
 - Las Mutuas Colaboradoras de la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.
 - Las entidades de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las Comunidades Autónomas, así como las Autoridades Portuarias.
- Los partidos políticos.

Entidades Ley 49/2002

- Delimitación de las rentas exentas
- BI: rentas derivadas de las explotaciones económicas no exentas
- GND:
 - Gastos imputables a rentas exentas
 - Amortización de elementos patrimoniales no afectos a las explotaciones sometidas a gravamen
 - Aplicación de resultados y de los excedentes de explotación
- Tipo de gravamen: 10%
- Obligación de declarar: totalidad de rentas, exentas y no exentas.

Cooperativas

- No aplica:
 - Reserva capitalización
 - Reserva nivelación
- Compensación cuotas íntegras negativas: las cooperativas cuyo volumen de operaciones supere la cantidad de 6.010.121,04€ durante 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los periodos impositivos dentro del año 2015, compensará con los siguientes límites:
 - INCN entre 20.000.000€ y 60.000.000€ el límite será del 50%
 - INCN superior a 60.000.000€ el límite será de 25%