

27752 LLEI 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats. («BOE» 310, de 28-12-1995.)

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui vegeu i entengueu aquesta Llei.
Sapigueu: Que les Corts Generals han aprovat la Llei següent i jo la sanciono.

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

1

Antecedents i causes de la reforma de l'impost sobre societats

L'impost sobre societats compleix l'objectiu de gravar els beneficis obtinguts per les entitats jurídiques. En aquest sentit, l'impost de societats constitueix un complement de l'impost sobre la renda de les persones físiques en el marc d'un sistema tributari sobre la renda. A més, compleix una funció de retenció en la font respecte a les rendes del capital obtingudes pels inversors estrangers a través de societats de la seva propietat residents en el territori espanyol.

Els dos objectius, que responen als principis constitucionals de suficiència i justícia que estableix l'article 31 de la Constitució, són una constant en l'impost sobre societats. Aquesta Llei no altera aquests objectius i, per tant, l'estructura de l'impost sobre societats que conté no implica una transformació radical d'aquest tribut.

Les causes que motiven la reforma de l'impost sobre societats tampoc posen en qüestió la seva estructura actual, encara que sí que determinen modificacions d'una certa importància. Aquestes causes són les següents:

Primera.—La reforma parcial de la legislació mercantil, que porta a terme la Llei 19/1989, de 25 de juliol.

Segona.—La reforma de l'impost sobre la renda de les persones físiques, que realitza la Llei 18/1991, de 6 de juny.

Tercera.—L'obertura de la nostra economia als fluxos transfronterers de capitals.

Quarta.—La dispersió normativa que afecta actualment l'impost sobre societats.

Cinquena.—L'evolució de la teoria de la hisenda, juridicofinancera i dels sistemes tributaris del nostre entorn en relació amb l'impost sobre societats.

Pel que fa a la primera causa, es pot observar que l'objecte de l'impost sobre societats és la renda obtinguda per les entitats jurídiques, i que aquesta magnitud es determina, per a la immensa majoria dels subjectes passius de l'impost sobre societats, en virtut de l'algorisme comptable regulat pels principis i normes que estableixen el Codi de comerç, la Llei de societats anònimes i el Pla general de comptabilitat, bàsicament.

Determinar la base imposable de l'impost sobre societats a partir del resultat comptable, corregit per les excepcions legalment tipificades, constitueix un dels objectius primordials de la reforma de l'impost sobre societats, la consecució del qual redunda en benefici de la seguretat jurídica del contribuent.

Pel que fa a la segona causa, s'ha d'assenyalar que l'impost sobre societats, en un sistema tributari que pretengui gravar la renda de manera extensiva i per una sola vegada, constitueix un antecedent de l'impost sobre la renda de les persones físiques. Efectivament, l'impost sobre societats implica sota aquesta concepció, que decidament incorpora la Llei, una retenció en la font respecte a les rendes del capital obtingudes per les persones físiques a través de la seva participació en entitats juridi-

ques. En aquest sentit, com que estan sotmeses a l'impost sobre la renda de les persones físiques la totalitat de les rendes del capital, apareix amb claredat l'intima relació que hi ha entre les dues figures impositives i, per tant, que la modificació d'una d'aquestes necessàriament ha de repercutir sobre l'altra.

El mètode d'eliminació de la doble imposició de dividends que conté la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social, posa en relleu la relació abans al·ludida, ja que concep definitivament l'impost sobre societats com a gravamen de les rendes del capital aplicat a la realització d'activitats empresarials que opera com a retenció en la font i amb caràcter de gravamen a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Pel que fa a la tercera causa, s'ha d'observar que l'impost sobre societats anteriorment vigent estava concebut sobre una economia tancada, i en canvi ara la nostra economia està oberta als moviments internacionals de capital. Probablement aquesta sigui la causa per la qual és més necessari una reforma de l'impost sobre societats que, en bona part, ha estat anticipada en virtut de les mesures que conté la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social, mitjançant la modificació de la deducció per doble imposició internacional i la incorporació, tant en l'impost sobre la renda de les persones físiques com en l'impost sobre societats, de la denominada transparència fiscal internacional, l'objectiu de la qual és sotmetre a tributació en seu de les persones o entitats residents a Espanya les rendes passives obtingudes a través d'entitats no residents que gaudeixen d'un règim fiscal privilegiat.

Pel que fa a la quarta causa, s'ha de recordar que, amb anterioritat a aquesta Llei coexistien juntament amb el règim general un conjunt de règims especials per l'impost sobre societats, algun dels quals, com el relatiu a la consolidació fiscal, la regulació del qual era anterior a la mateixa Llei 61/1978, de l'impost sobre societats, cosa que determinava una important dispersió normativa i determinades inseguretats interpretatives.

La incorporació en un sol text legal del conjunt dels règims especials al si de l'impost sobre societats, llevat dels referents a les societats cooperatives i a determinades entitats no lucratives a causa de les seves característiques especials, constitueix també un dels objectius de la reforma de l'impost sobre societats que té completa satisfacció en aquesta Llei.

Pel que fa a l'evolució de la doctrina de la hisenda, juridicofinancera i dels sistemes tributaris del nostre entorn, es pot assenyalar la preponderància de les elaboracions teòriques i modificacions normatives amb fonament i justificació en el principi de neutralitat.

Finalment, la construcció d'una estructura tributària que assoleixi graus més elevats de neutralitat és un objectiu de la màxima importància que, per si sol, justificaria l'impuls legislatiu tendent a la reforma de l'impost sobre societats.

2

Principis de la reforma

L'establiment d'uns principis orientadors de la reforma de l'impost sobre societats ha estat un element essencial en la tasca reformadora, que es va plasmar en l'informe per a la Reforma de l'impost sobre societats. Aquest document i els debats que es van fer sobre les propostes que conté van contribuir decisivament a la configuració del contingut del projecte de Llei. Les esmenes, informes i debats que hi van haver en el procediment legislatiu han pres aquests principis com a element de referència força vegades, de manera que les normes d'aquesta Llei responen, en no poca mesura, a aquests principis.

Els principis al·ludits són els següents: neutralitat, transparència, sistematització, coordinació internacional i competitivitat.

El principi de neutralitat exigeix que l'aplicació del tribut no alteri el comportament econòmic dels subjectes passius, llevat que l'alteració tendeixi a superar equilibris ineficients de mercat. S'entén que el principi de neutralitat respon a l'objectiu econòmic de l'eficàcia en l'assignació dels recursos econòmics. Tanmateix, encara que de naturalesa econòmica, enllaça perfectament amb els principis constitucionals de generalitat i igualtat, d'aquí que conformi l'eix d'aquesta Llei.

Mesures com ara l'eliminació de la doble imposició de dividends, l'acostament entre la base imposable i el resultat comptable, el caràcter selectiu dels incentius fiscals i la seva justificació sobre la base d'equilibris ineficients de mercat i la indiferència del tipus de gravamen davant l'aplicació del benefici responen, entre altres principis, al de neutralitat.

El principi de transparència exigeix que les normes tributàries siguin intel·ligibles i que de la seva aplicació derivi un deute tributari cert. Aquest principi es desprèn del més general de seguretat jurídica, i s'hi inspiren, entre altres mesures, la inserció dels règims tributaris especials en aquesta Llei i la possibilitat de realitzar acords previs en matèria de preus de transferència. Algunes normes, tanmateix, reflecteixen la complexa realitat sobre la qual es projecta l'impost sobre societats, per bé que la seva perfecta entesa està facilitada, en molts casos, per les normes de naturalesa comptable referides a aquesta realitat.

El principi de sistematització reclama que hi hagi la màxima coordinació entre l'impost sobre la renda de les persones físiques i l'impost sobre societats. El mètode de deducció per doble imposició de dividends constitueix la mesura més rellevant per aconseguir la coordinació des del punt de vista funcional.

El principi de coordinació internacional exigeix que es tinguin en compte les tendències bàsiques dels sistemes fiscals del nostre entorn. Aquest principi troba el seu fonament en la internacionalització de la nostra economia. Mesures com ara el no-gravamen dels dividends intersocietaris a partir d'un cert nivell de participació, la substitució de l'exempció per reinversió per un sistema d'ajornament per reinversió aplicable a una àmplia gamma d'actius, així com l'elevació del termini de compensació de pèrdues, són conseqüències d'aquest principi.

El principi de competitivitat demana que l'impost sobre societats coadjuvi i sigui congruent amb el conjunt de mesures de política econòmica destinades al foment de la competitivitat. La deducció per la realització de despeses de formació professional, la llibertat d'amortització en relació amb les activitats de recerca i desenvolupament, la deducció en la quota corresponent a aquestes activitats, així com els incentius a la internacionalització de les empreses quan en derivi un increment de les exportacions, responen a aquest principi.

3

Principals aspectes de la reforma

En relació amb el fet imposable, l'aspecte més destacat consisteix a abandonar la classificació de rendes que establia l'article 3r de la Llei 61/1978. El caràcter sintètic de l'impost sobre societats determina que aquesta classificació, a diferència de l'impost sobre la renda de les persones físiques, només tingui rellevància en aspectes molt particulars, com ara l'obligació de retenir i l'obligació real de contribuir.

L'abandonament de les categories de rendes (rendiments d'explotacions econòmiques, rendiments del capital i increments i disminucions de patrimoni) determina una notable simplificació de l'impost i facilita l'enllaç més perfecte amb les normes mercantils de naturalesa comptable.

S'ha de dir que, excepte la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, els anteriors textos legals reguladors de l'impost sobre societats –text refós de 22 de setembre de 1922 i text refós de 23 de desembre de 1967– no contenien la classificació de rendes anteriorment al·ludida.

Pel que fa al subjecte passiu, són dues les novetats dignes d'esment. D'una banda, l'eliminació de la tributació mínima i la concessió a les entitats parcialment exemptes de la deducció per doble imposició de dividends, i de l'altra, la tributació de les societats transparents que queden sotmeses a l'impost sobre societats sense perjudici de la imputació als socis de la base imposable positiva i dels altres elements per liquidar la quota, alhora que la quota ingressada per la societat transparent té la consideració de pagament a compte en relació amb l'impost que grava els socis.

Pel que fa a la base imposable, l'aspecte que s'ha de destacar és que aquesta es determina, en el règim d'estimació directa, mitjançant la correcció del resultat comptable fixat d'acord amb les normes que preveuen el Codi de comerç, les altres lleis relatives a la determinació i les disposicions que les despleguen mitjançant els ajustos específicament previstos.

També s'ha de posar de relleu la substitució del vigent sistema d'exempció per reinversió dels guanys obtinguts en la transmissió d'elements de l'immobilitzat material afectes a activitats empresarials per un sistema d'ajornament del gravamen dels guanys esmentats durant un període de set anys o bé durant el període d'amortització dels béns en què es materialitzi la reinversió, a elecció del subjecte passiu. Aquest sistema s'aplica no només als elements de l'immobilitzat material sinó també als de l'immobilitzat immaterial, així com els de l'immobilitzat financer sota determinades circumstàncies.

En relació amb el gravamen de guanys del capital, s'ha d'indicar que aquesta Llei conté les normes pertinents per tal d'excloure de la base imposable les rendes merament monetàries obtingudes en la transmissió d'elements de l'immobilitzat, considerant la composició de les fonts de finançament de l'empresa transmissora.

Quant al tipus de gravamen, aquesta Llei no ofereix novetats rellevants. Continua l'estructura proporcional i indiferent respecte a l'aplicació del resultat, alhora que se suprimeix el tipus del 26 per 100 actualment aplicable a cooperatives de crèdit, societats de garantia recíproca i mútues d'assegurances, que passen a tributar al 25 per 100, tipus aplicable amb caràcter general a les entitats no lucratives i assimilades.

Pel que fa a la deducció per doble imposició internacional, aquesta Llei recull les modificacions que sobre aquesta matèria es van introduir mitjançant la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social, incorporant determinats mandats que tenen per objecte ampliar les possibilitats de deducció. La deducció per doble imposició jurídica internacional es calcula en relació amb les rendes procedents d'un mateix país, excepte pel que fa a les derivades d'establiments permanents, i també té la consideració d'impost pagat a l'estranger, en relació amb la doble imposició econòmica internacional, el pagat per les entitats participades per la societat que distribueix el dividend i per les que, successivament, estiguin participades per aquelles. L'impost estranger que no hagi pogut ser deduït per insuficiència de quota íntegra es pot traslladar als set exercicis següents i successius.

En relació amb els incentius fiscals, aquesta Llei únicament regula els que tenen per objecte fomentar la realització de determinades activitats: recerca i desenvolupament, inversions exteriors orientades a la realització d'exportacions, béns d'interès cultural i formació professional. Els incentius fiscals de caràcter general relacionats amb la política conjuntural no consten en l'articulat, però respecte a aquests s'estableix l'habilita-

ció oportuna i concreta a favor de la llei de pressupostos generals de l'Estat.

Pel que fa als règims especials, el principal aspecte de la reforma és el fet que aquesta llei recull, a diferència de la situació vigent fins ara en la qual la pràctica totalitat d'aquests estaven regulats en lleis especials. Tanmateix, respecte a les cooperatives i les entitats que compleixin els requisits que preveu la llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, la llei únicament preveu el manteniment de la vigència de les normes esmentades, a causa, essencialment, de les característiques especials que tenen les entitats esmentades. Igualment, es preveu la no-derogació de la llei 19/1994, de 6 de juny, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries, que manté plenament la seva vigència.

També s'ha de destacar la incorporació d'un conjunt d'incentius fiscals a favor de les empreses de dimensions reduïdes, la continuïtat del règim d'arrendament financer, en els termes que preveu la disposició addicional setena de la llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit, i s'estableix una limitació respecte a les quantitats deduïbles en funció de la vida útil del bé objecte de contracte i l'exempció per a dividends i plusvàlues de font estrangera a favor de les societats de tinença de valors estrangers.

Finalment, respecte a l'obligació real de contribuir i en relació amb els elements personals, es pot destacar el notable alleugeriment en l'obligació de nomenar representant, que queda limitada, a més dels supòsits en què hi hagi establiment permanent a Espanya, als casos en els quals siguin deduïbles determinades despeses, així com en els casos en què, per la complexitat de l'operatòria del contribuent, ho requereixi l'Administració.

Respecte a la determinació de la base imposable de les rendes obtingudes a través d'un establiment permanent, per als supòsits en què les operacions de l'establiment permanent no tanquin cicle mercantil, es dona prioritat al sistema de determinació de la base, partint dels ingressos que s'hagin obtingut entre parts independents, davant del sistema de determinació de la base imposable, segons un percentatge sobre les despeses en què s'hagi incorregut, sistema que, no obstant això, es conserva de manera subsidiària. Aquesta llei manté el sistema simplificat de càlcul de l'impost per als establiments permanents que realitzin operacions aïllades o de curta durada.

En matèria de rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent, les principals novetats se centren en els tipus de gravamen, i són les següents:

- Supressió del tipus reduït per als imports satisfets en concepte de contraprestació dels serveis de suport a la gestió per part de filials espanyoles a les seves matrius estrangeres, que passen a tributar al tipus general.
- Supressió del gravamen sobre la part de despeses generals de la casa central imputables a l'establiment permanent.
- Establiment d'un tipus de gravamen de l'1,5 per 100, en els casos d'ingressos procedents d'operacions de reassurances.
- Establiment d'un tipus de gravamen del 4 per 100 per a entitats de navegació marítima o aèria.

Pel que fa al gravamen especial sobre béns immobles d'entitats no residents, l'exempció de l'impost se circumscriu, mitjançant la identificació dels titulars, a les societats residents en països amb els quals Espanya té subscrit un conveni de doble imposició amb clàusules d'intercanvi d'informació, sempre que els titulars siguin residents a Espanya o en un país que tingui subscrit amb el nostre país un conveni d'aquestes característiques.

TÍTOL I

Naturalesa i àmbit d'aplicació de l'impost

Article 1. *Naturalesa.*

1. L'impost sobre societats és un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava la renda de les societats i altres entitats jurídiques d'acord amb les normes d'aquesta llei.

2. L'exacció de l'impost corresponent als subjectes passius no residents en el territori espanyol s'ha d'efectuar de conformitat amb les normes reguladores de l'obligació real de contribuir que conté el títol VII d'aquesta llei.

Article 2. *Àmbit d'aplicació espacial.*

1. L'impost sobre societats s'aplica en tot el territori espanyol.

A l'efecte del que disposa el paràgraf anterior, el territori espanyol també comprèn les zones adjacents a les aigües territorials sobre les quals Espanya pot exercir els drets que li corresponen, referents al sòl i subsòl marí, aigües suprajacents, i als seus recursos naturals, d'acord amb la legislació espanyola i el dret internacional.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici dels règims tributaris forals de Concert i Conveni econòmic en vigor, respectivament, en els territoris històrics de la Comunitat Autònoma del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra.

Article 3. *Tractats i convenis.*

El que preveu l'article anterior s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que han passat a formar part de l'ordenament intern.

TÍTOL II

El fet imposable

Article 4. *Fet imposable.*

1. Constitueix el fet imposable l'obtenció de renda, sigui quina sigui la font o origen, pel subjecte passiu.

2. En el règim de transparència fiscal, s'entén per obtenció de renda la imputació al subjecte passiu de les bases imposables positives de les entitats sotmeses a aquest règim.

En el règim de transparència fiscal internacional, s'entén per obtenció de renda el compliment de les circumstàncies que determinen la inclusió a la base imposable de les rendes positives obtingudes per l'entitat no resident.

Article 5. *Estimació de rendes.*

Les cessions de béns i drets en les diferents modalitats es consideren retribuïdes pel seu valor normal de mercat, llevat que hi hagi una prova en contra.

Article 6. *Atribució de rendes.*

1. Les rendes corresponents a les societats civils, tinguin o no personalitat jurídica, herències jacents, comunitats de béns i altres entitats a què es refereix l'article 33 de la llei general tributària, s'han d'atribuir als socis, hereus, comuns o partícips, respectivament, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració tributària en forma fefaent, s'han d'atribuir a parts iguals.

2. El règim d'atribució de rendes no és aplicable a les societats agràries de transformació, que tributen per l'impost sobre societats.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes no tributen per l'impost sobre societats.

TÍTOL III

El subjecte passiu

Article 7. *Subjectes passius.*

1. Són subjectes passius de l'impost:

a) Les persones jurídiques, excepte les societats civils.

b) Els fons d'inversió, que regula la Llei 46/1984, de 26 de desembre, reguladora de les institucions d'inversió col·lectiva.

c) Les unions temporals d'empreses, que regula la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal de les agrupacions i unions temporals d'empreses i de les societats de desenvolupament industrial regional.

d) Els fons de capital de risc, que regula el Reial decret llei 1/1986, de 14 de març, de mesures urgents administratives, financeres, fiscals i laborals.

e) Els fons de pensions, que regula la Llei 8/1987, de 8 de juny, de plans i fons de pensions.

f) Els fons de regulació del mercat hipotecari, que regula la Llei 2/1981, de 25 de març, de regulació del mercat hipotecari.

g) Els fons de titulització hipotecària, que regula la Llei 19/1992, de 7 de juliol, sobre règim de societats i fons d'inversió immobiliària i sobre fons de titulització hipotecària.

h) Els fons de titulització d'actius a què es refereix la disposició addicional cinquena, 2, de la Llei 3/1994, de 14 d'abril, sobre adaptació de la legislació espanyola en matèria de crèdit a la segona directiva de coordinació bancària i altres modificacions relatives al sistema financer.

2. Els subjectes passius d'aquest impost es designen abreviadament i indistintament per les denominacions de societats o entitats al llarg d'aquesta Llei.

Article 8. *Subjectes passius per obligació personal de contribuir.*

1. Estan subjectes per obligació personal de contribuir les entitats que tenen la residència en el territori espanyol.

2. Els subjectes passius per obligació personal de contribuir han de ser gravats per la totalitat de la renda que obtinguin, amb independència del lloc on s'hagi produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

3. Es consideren residents en el territori espanyol les entitats en les quals concorri algun dels requisits següents:

a) Que s'hagin constituït de conformitat amb les lleis espanyoles.

b) Que tinguin el domicili social en el territori espanyol.

c) Que tinguin la seu de direcció efectiva en el territori espanyol.

A aquest efecte, s'entén que una entitat té la seu de direcció efectiva en el territori espanyol si hi radica la direcció i el control del conjunt de les activitats.

4. El domicili fiscal dels subjectes passius residents en el territori espanyol és el del seu domicili social, sempre que hi estigui efectivament centralitzada la gestió administrativa i la direcció dels seus negocis. Altrament, cal atènyer-se al lloc en què es realitzi la gestió o direcció.

En els supòsits en què no es pugui establir el lloc del domicili fiscal, d'acord amb els criteris anteriors, preval aquell on radiqui el màxim valor de l'immobilitzat.

Article 9. *Exempcions.*

Estan exempts de l'impost:

a) L'Estat, les comunitats autònomes i les entitats locals.

b) Els organismes autònoms de l'Estat de caràcter administratiu i els organismes autònoms i entitats autònoms de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i de les entitats locals.

c) Els organismes autònoms de l'Estat de caràcter comercial, industrial, financer o anàleg, i els organismes autònoms i entitats autònoms d'anàleg caràcter de les comunitats autònomes i de les entitats locals.

d) El Banc d'Espanya i els fons de garantia de dipòsits.

e) Les entitats públiques encarregades de la gestió de la Seguretat Social.

f) Els ens públics de l'article 6.5 del text refós de la Llei general pressupostària, aprovat pel Reial decret legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre, així com els ens públics de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i de les entitats locals.

g) L'Institut d'Espanya i les reials acadèmies oficials que hi estan integrades i les institucions de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia que tenen fins anàlegs als de la Reial Acadèmia Espanyola.

TÍTOL IV

La base imposable

Article 10. *Concepte i determinació de la base imposable.*

1. La base imposable està constituïda per l'import de la renda en el període impositiu minorada per la compensació de bases imposables negatives d'exercicis anteriors.

2. La base imposable es determina pel règim d'estimació directa i, subsidiàriament, pel d'estimació indirecta, de conformitat amb el que disposa la Llei general tributària.

3. En el règim d'estimació directa, la base imposable es calcula corregint, mitjançant l'aplicació dels preceptes que estableix aquesta Llei, el resultat comptable determinat d'acord amb les normes que preveuen el Codi de comerç, les altres lleis relatives a aquesta determinació i les disposicions que es dictin en desplegament d'aquestes normes.

Article 11. *Correccions de valor: amortitzacions.*

1. Són deduïbles les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material o immaterial, corresponen a la depreciació efectiva dels diferents elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Es considera que la depreciació és efectiva si:

a) És el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal que estableixen les taules d'amortització oficialment aprovades.

b) És el resultat d'aplicar un percentatge constant sobre el valor pendent d'amortització.

El percentatge constant es determina ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització segons taules d'amortització oficialment aprovades, pels coeficients següents:

a') 1,5, si l'element té un període d'amortització inferior a cinc anys.

b') 2, si l'element té un període d'amortització igual o superior a cinc anys i inferior a vuit anys.

c') 2,5, si l'element té un període d'amortització igual o superior a vuit anys.

El percentatge constant no pot ser inferior a l'11 per 100.

Els edificis, mobiliari i béns no es poden acollir a l'amortització mitjançant un percentatge constant.

c) És el resultat d'aplicar el mètode dels números dígit.

La suma de dígit es determina en funció del període d'amortització que estableixin les taules d'amortització oficialment aprovades.

Els edificis, mobiliari i béns no es poden acollir a l'amortització mitjançant números dígit.

d) S'ajusta a un pla formulat pel subjecte passiu i acceptat per l'Administració tributària.

e) El subjecte passiu en justifica l'import.

S'han d'aprovar per reglament les taules d'amortització i el procediment per a la resolució del pla a què es refereix la lletra d).

2. Es poden amortitzar lliurement:

a) Els elements de l'immobilitzat material i immaterial de les societats anònimes laborals afectes a la realització de les seves activitats, adquirits durant els cinc primers anys a partir de la data de la seva qualificació com a tals.

b) Els actius miners en els termes que estableix l'article 111.

c) Els elements de l'immobilitzat material i immaterial, exclosos els edificis, afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

Els edificis es poden amortitzar, per parts iguals, durant un període de deu anys, en la part que estiguin afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

d) Les despeses de recerca i desenvolupament activades com a immobilitzat immaterial, excloses les amortitzacions dels elements que gaudeixin de llibertat d'amortització.

e) Els elements d'immobilitzat material o immaterial de les entitats que tenen la qualificació d'explotacions associatives prioritàries d'acord amb el que disposa la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirits durant els cinc primers anys a partir de la data del seu reconeixement com a explotació prioritària.

Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització han d'incrementar la base imposable en ocasió de l'amortització o transmissió dels elements que en van gaudir.

3. En el cas de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació, quan per les condicions econòmiques de l'operació no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà una opció o l'altra, és deduïble per a l'entitat cessionària un import equivalent a les quotes d'amortització que, d'acord amb el que preveu l'apartat 1, correspondrien a aquests béns.

Es considera que no hi ha dubtes raonables que s'exercirà una opció o l'altra si l'import a pagar pel seu exercici és inferior a l'import resultant de minorar el preu d'adquisició o cost de producció del bé en la suma de les quotes d'amortització màximes que li correspondrien dins el temps de durada de la cessió.

La diferència entre les quantitats que s'han de pagar a l'entitat cedent i el preu d'adquisició o cost de producció del bé té per a l'entitat cessionària la consideració de despesa a distribuir entre els períodes impositius compresos dins el temps de durada de la cessió.

Quan el bé hagi estat objecte de transmissió prèvia del cessionari al cedent, el cessionari ha de continuar l'amortització d'aquest en idèntiques condicions i sobre el mateix valor anterior a la transmissió.

Quan hi sigui aplicable el que preveu aquest apartat, l'entitat cedent ha d'amortitzar el preu d'adquisició o cost de producció del bé, deduït el valor de l'opció, en el termini de vigència de l'operació.

Els béns a què fa referència aquest apartat també es poden amortitzar lliurement en els supòsits que preveu l'apartat anterior.

4. Les dotacions per a l'amortització del fons de comerç són deduïbles amb el límit anual màxim de la

desena part del seu import, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el fons de comerç s'hagi posat de manifest en virtut d'una adquisició a títol oneros.

b) Que l'entitat adquirent no estigui, respecte a la persona o entitat transmissora, en algun dels casos que preveu l'article 42 del Codi de comerç. A aquest efecte, s'entén que els casos de l'article 42 del Codi de comerç són els que preveu la secció 1a del capítol I de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats, aprovats pel Reial decret 1815/1991, de 20 de desembre. El requisit que preveu aquesta lletra no s'aplica respecte al preu d'adquisició del fons de comerç satisfet per la persona o entitat transmissora quan l'hagi adquirit de persones o entitats no vinculades.

Les dotacions per a l'amortització del fons de comerç que no compleixin els requisits que preveu les lletres a) i b) anteriors són deduïbles si es prova que responen a una depreciació irreversible d'aquest.

5. Si es compleixen els requisits que preveuen les lletres a) i b) de l'apartat anterior, són deduïbles amb el límit anual màxim de la desena part del seu import les dotacions per a:

a) L'amortització de les marques.

b) L'amortització dels drets de traspàs, excepte si el contracte té una durada inferior a deu anys, cas en què el límit anual màxim es calcula atenent aquesta durada.

c) Els altres elements patrimonials d'immobilitzat immaterial que no tinguin data certa d'extinció.

Quan no es compleixin els requisits que preveuen les lletres a) i b) de l'apartat anterior, les dotacions són deduïbles si es prova que responen a una depreciació irreversible dels elements patrimonials.

Article 12. *Correccions de valor: pèrdua de valor dels elements patrimonials.*

1. Són deduïbles les dotacions per a la cobertura de la reducció del valor dels fons editorials, fonogràfics i audiovisuals de les entitats que realitzin la corresponent activitat productora, una vegada transcorreguts dos anys des de la posada al mercat de les respectives produccions. Abans del transcurs d'aquest termini, també poden ser deduïbles si se'n prova la depreciació.

2. Són deduïbles les dotacions per a la cobertura del risc derivat de les possibles insolvències dels deutors, si en el moment de la meritació de l'impost es dona alguna de les circumstàncies següents:

a) Que ha transcorregut el termini d'un any des del venciment de l'obligació.

b) Que el deutor està declarat en fallida, concurs de creditors, suspensió de pagaments o inclòs en un procediment de quitament i espera, o situacions anàlogues.

c) Que el deutor està processat pel delicte d'aixecament de béns.

d) Que les obligacions han estat reclamades judicialment o són objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució del qual en depèn el cobrament.

No són deduïbles les dotacions respecte als crèdits que seguidament s'esmenten, excepte si són objecte d'un procediment arbitral o judicial que versí sobre la seva existència o quantia:

a) Els deguts o fiançats per entitats de dret públic.

b) Els fiançats per entitats de crèdit o societats de garantia recíproca.

c) Els garantits mitjançant drets reals, pacte de reserva de domini i dret de retenció, excepte en els casos de pèrdua o enviliment de la garantia.

d) Els garantits mitjançant un contracte d'assegurança de crèdit o caució.

e) Els que hagin estat objecte de renovació o pròrroga expressa.

No són deduïbles les dotacions per a la cobertura del risc derivat de les possibles insolvències de persones o entitats vinculades amb el creditor, llevat del cas d'insolvència judicialment declarada, ni les dotacions basades en estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

S'han d'establir per reglament les normes relatives a les circumstàncies determinants del risc derivat de les possibles insolvències dels deutors de les entitats financeres i les relatives a l'import de les dotacions per a la cobertura del risc.

3. La deducció en concepte de dotació per depreciació dels valors representatius de la participació en fons propis d'entitats que no cotitzin en un mercat secundari organitzat no pot excedir la diferència entre el valor teòric comptable a l'inici i al tancament de l'exercici, i s'han de tenir en compte les aportacions o devolucions d'aportacions realitzades en aquest. Aquest mateix criteri s'aplica a les participacions en el capital de societats del grup o associades en els termes de la legislació mercantil.

Per determinar la diferència a què es refereix el paràgraf anterior, s'han de tenir en compte els valors al tancament de l'exercici sempre que es recullin en els balanços formulats o aprovats per l'òrgan competent.

No són deduïbles les dotacions corresponents a la participació en entitats residents en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals, excepte si les entitats consoliden els comptes amb els de l'entitat que realitza la dotació en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, ni les relatives a valors representatius del capital social del mateix subjecte passiu.

4. Són deduïbles les dotacions per depreciació de valors de renda fixa admesos a cotització en mercats secundaris organitzats, amb el límit de la depreciació global soferta en el període impositiu pel conjunt dels valors de renda fixa que té el subjecte passiu admesos a cotització en els mercats.

No són deduïbles les dotacions per depreciació de valors que tenen un valor cert de reemborsament que no estan admesos a cotització en mercats secundaris organitzats o que estan admesos a cotització en mercats secundaris organitzats situats en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals.

Article 13. *Provisió per a riscos i despeses.*

1. No són deduïbles les dotacions a provisions per a la cobertura de riscos previsibles, pèrdues eventuais, despeses o deutes probables.

2. No obstant el que estableix l'apartat anterior, són deduïbles:

a) Les dotacions relatives a responsabilitats procedents de litigis en curs o derivades d'indemnitzacions o pagaments pendents degudament justificats la quantia dels quals no està definitivament establerta.

b) Les dotacions per a la recuperació de l'actiu reversible, atenent les condicions de reversió establertes en la concessió, sense perjudici de l'amortització dels elements que siguin susceptibles d'aquesta, de manera que el saldo del fons de reversió sigui igual al valor comptable de l'actiu en el moment de la reversió, inclòs l'import de les reparacions exigides per l'entitat concedent per a la recepció d'aquest

c) Les dotacions que les empreses dedicades a la pesca marítima i a la navegació marítima i aèria destinin a la provisió per a grans reparacions que sigui necessari realitzar a causa de les revisions generals a què obligatòriament han de ser sotmesos els vaixells i aeronaus.

d) Les dotacions per a la cobertura de reparacions extraordinàries d'elements patrimonials diferents dels que preveu la lletra anterior i de les despeses d'abandonament d'explotacions econòmiques de caràcter temporal, sempre que corresponguin a un pla formulat pel subjecte passiu i acceptat per l'Administració tributària.

S'ha d'establir per reglament el procediment per a la resolució dels plans que es formulin.

e) Les dotacions a les provisions tècniques realitzades per les entitats asseguradores, fins a l'import de les quanties mínimes que estableixin les normes aplicables.

La dotació a la provisió per a primes o quotes pendents de cobrament és incompatible, per als mateixos saldos, amb la dotació per a la cobertura de possibles insolvències de deutors.

f) Les dotacions que les societats de garantia recíproca efectuïn al fons de provisions tècniques, amb càrrec al compte de pèrdues i guanys, fins que el fons assoleixi la quantia mínima obligatòria a què es refereix l'article 9 de la Llei 1/1994, d'11 de març, sobre règim jurídic de les societats de garantia recíproca. Les dotacions que excedeixin les quanties obligatòries són deduïbles un 75 per 100.

No s'han d'integrar en la base imposable les subvencions atorgades per les administracions públiques a les societats de garantia recíproca ni les rendes que derivin de les subvencions, sempre que unes i altres es destinin al fons de provisions tècniques.

El que preveu aquesta lletra també s'aplica a les societats de refiançament quant a les activitats que d'acord amb el que preveu l'article 11 de la Llei 1/1994, sobre règim jurídic de les societats de garantia recíproca, han d'integrar necessàriament el seu objecte social.

g) Les dotacions per a la cobertura de garanties de reparació i revisió, fins a l'import necessari per determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives en finalitzar el període impositiu el percentatge determinat per la proporció en què s'hagin trobat les despeses realitzades per fer front a les garanties que hi hagi hagut en el període impositiu i en els dos anteriors en relació amb les vendes amb garanties realitzades en aquests períodes impositius.

El que disposa el paràgraf anterior també s'aplica a les dotacions per a la cobertura de despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també poden deduir les dotacions a què fa referència el paràgraf primer mitjançant la fixació del percentatge referit en aquest respecte a les despeses i vendes realitzades en els períodes impositius que hagin transcorregut.

3. Són deduïbles les contribucions dels promotors de plans de pensions regulats a la Llei 8/1987, de 8 de juny, de plans i fons de pensions. Aquestes contribucions s'han d'imputar a cada participant en la part corresponent.

També són deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a la dels plans de pensions, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que siguin imputades fiscalment a les persones a les quals es vinculen les prestacions.

b) Que es transmeti de manera irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.

c) Que es transmeti la titularitat i la gestió dels recursos en què consisteixin les contribucions.

Article 14. *Despeses no deduïbles.*

1. No tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles:

a) Les que representen una retribució dels fons propis.

b) Les derivades de la comptabilització de l'impost sobre societats. No tenen la consideració d'ingressos els procedents de la dita comptabilització.

c) Les multes i sancions penals i administratives, el recàrrec de constrenyiment i el recàrrec per presentació fora de termini de declaracions liquidacions i autoliquidacions.

d) Les pèrdues del joc.

e) Els donatius i liberalitats.

No s'entenen compreses en aquesta lletra les despeses per relacions públiques amb clients o proveïdors, ni les que d'acord amb els usos i costums s'efectuïn respecte al personal de l'empresa ni les realitzades per promoció, directament o indirectament, la venda de béns i prestació de serveis, ni les que estiguin correlacionades amb els ingressos.

f) Les dotacions a provisions o fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte de la Llei 8/1987, de 8 de juny, de plans i fons de pensions.

g) Les despeses de serveis corresponents a operacions realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats per reglament pel seu caràcter de paradisos fiscals, o que es paguin a través de persones o entitats residents en aquests, excepte que el subjecte passiu provi que la despesa meritada respon a una operació o transacció efectivament realitzada.

Les normes sobre transparència fiscal internacional no s'apliquen en relació amb les rendes corresponents a les despeses qualificades com a fiscalment no deduïbles.

2. Són deduïbles les quantitats satisfetes i el valor comptable dels béns lliurats en concepte de donació si són aplicables a la consecució dels fins propis de les entitats donatàries següents:

a) Les societats de desenvolupament industrial regional.

b) Les federacions esportives espanyoles, territorials d'àmbit autonòmic i els clubs esportius, en relació amb les quantitats rebudes de les societats anònimes esportives per a la promoció i exercici d'activitats esportives no professionals, sempre que entre aquestes entitats s'hagi establert un vincle contractual oneros necessari per a la realització de l'objecte i finalitat de les federacions i clubs esportius.

Les transmissions a què es refereix aquest apartat no determinen per a l'entitat transmissora l'obtenció de rendes, positives o negatives, que preveu l'apartat 3 de l'article següent.

Article 15. *Regles de valoració: regla general i regles especials en els supòsits de transmissions lucratives i societàries.*

1. Els elements patrimonials s'han de valorar al preu d'adquisició o cost de producció.

L'import de les revaloracions comptables no s'ha d'integrar a la base imposable, excepte quan es portin a terme en virtut de normes legals o reglamentàries que obliguin a incloure el seu import en el resultat comptable. L'import de la revaloració no integrada en la base imposable no determina un valor més gran, a efectes fiscals, dels elements revalorats.

2. S'han de valorar pel seu valor normal de mercat els elements patrimonials següents:

a) Els transmesos o adquirits a títol lucratiu.

b) Els aportats a entitats i els valors rebuts en contraprestació.

c) Els transmesos als socis per causa de dissolució, separació d'aquests, reducció del capital amb devolució d'aportacions, repartiment de la prima d'emissió i distribució de beneficis.

d) Els transmesos en virtut de fusió, absorció i escissió total o parcial.

e) Els adquirits per permuta.

f) Els adquirits per bescanvi o conversió.

S'entén per valor normal del mercat el que hagi estat acordat en condicions normals de mercat entre parts independents. Per determinar aquest valor, s'han d'aplicar els mètodes que preveu l'article 16.3 d'aquesta Llei.

3. En els supòsits que preveuen les lletres a), b), c) i d), l'entitat transmissora ha d'integrar a la base imposable la diferència entre el valor normal de mercat dels elements transmesos i el seu valor comptable.

En els supòsits que preveuen les lletres e) i f), l'entitat ha d'integrar a la base imposable la diferència entre el valor normal del mercat dels elements adquirits i el valor comptable dels lliurats.

4. En la reducció de capital amb devolució d'aportacions s'ha d'integrar en la base imposable dels socis l'excés del valor normal de mercat dels elements rebuts sobre el valor comptable de la participació.

La mateixa regla s'ha d'aplicar en el cas de distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions.

5. En la distribució de beneficis s'ha d'integrar a la base imposable dels socis el valor normal de mercat dels elements rebuts.

6. En la dissolució d'entitats i separació de socis s'ha d'integrar a la base imposable d'aquests la diferència entre el valor normal de mercat dels elements rebuts i el valor comptable de la participació anul·lada.

7. En la fusió, absorció o escissió total o parcial s'ha d'integrar a la base imposable dels socis la diferència entre el valor normal del mercat de la participació rebuda i el valor comptable de la participació anul·lada.

8. La reducció de capital la finalitat de la qual sigui diferent a la devolució d'aportacions no ha de determinar per als socis rendes, positives o negatives, integrables a la base imposable.

9. En la transmissió d'accions i altres participacions en el capital de societats transparents, el valor d'adquisició s'ha d'incrementar en l'import dels beneficis socials que, sense distribució efectiva, hagin estat imputats als socis com a rendes de les seves accions o participacions en el període de temps comprès entre la seva adquisició i transmissió.

En el cas de societats de mera tinença de béns, el valor de transmissió que s'ha de computar ha de ser, com a mínim, el teòric resultant de l'últim balanç aprovat, una vegada substituït el valor comptable dels immobles pel valor que tindrien a l'efecte de l'impost sobre patrimoni o pel valor normal de mercat si és inferior.

10. L'adquisició i amortització d'accions o participacions pròpies no ha de determinar, per a l'entitat adquirent, rendes positives o negatives.

11. A l'efecte d'integrar a la base imposable les rendes positives obtingudes en la transmissió d'elements patrimonials de l'immobilitzat, material o immaterial, s'ha de deduir, fins al límit de les rendes positives, l'import de la depreciació monetària produïda des del dia 1 de gener de 1983, calculada d'acord amb les regles següents:

a) S'ha de multiplicar el preu d'adquisició o cost de producció dels elements patrimonials transmesos i les amortitzacions acumulades relatives a aquests pels coeficients que estableixi la corresponent llei de pressupostos generals de l'Estat.

b) La diferència entre les quantitats determinades per l'aplicació del que estableix la lletra anterior s'ha de minorar en el valor comptable de l'element patrimonial transmès.

c) La quantitat resultant d'aquesta operació s'ha de multiplicar per un coeficient determinat:

a') En el numerador: els fons propis.

b') En el denominador: el passiu total menys els drets de crèdit i la tresoreria.

Les magnituds determinants del coeficient han de ser les que es tinguin durant el temps de tinença de l'element

patrimonial transmès o en els cinc exercicis anteriors a la data de la transmissió; si aquest últim termini és inferior, a elecció del subjecte passiu.

El que preveu aquesta lletra no s'aplica si el coeficient és superior a 0,4.

Article 16. *Regles de valoració: operacions vinculades.*

1. L'Administració tributària pot valorar, dins del període de prescripció, pel seu valor normal de mercat, les operacions efectuades entre persones o entitats vinculades quan la valoració convinguda hagi determinat, considerant el conjunt de les persones o entitats vinculades, una tributació a Espanya inferior a la que hauria correspost per l'aplicació del valor normal de mercat o un ajornament de la tributació.

El deute tributari resultant de la valoració administrativa s'ha d'imputar, a tots els efectes, inclòs el càlcul dels interessos de demora i el còmput del termini de prescripció, al període impositiu en el qual es van realitzar les operacions amb persones o entitats vinculades.

La valoració administrativa no determina la tributació per aquest impost ni, si s'escau, per l'impost sobre la renda de les persones físiques, d'una renda superior a l'efectivament derivada de l'operació per al conjunt de les entitats que l'hagin realitzat. S'ha d'establir per reglament el procediment per practicar la valoració pel valor normal de mercat.

2. Es consideren persones o entitats vinculades les següents:

- a) Una societat i els seus socis.
- b) Una societat i els seus consellers o administradors.
- c) Una societat i els cònjuges, ascendents o descendents dels socis, consellers o administradors.
- d) Dues societats que, d'acord amb el que estableix l'article 42 del Codi de comerç, reuneixin les circumstàncies requerides per formar part d'un mateix grup de societats, sense que hi siguin aplicables, a aquests efectes, les causes d'exclusió que preveu l'article 43 del Codi de comerç.
- e) Una societat i els socis d'una altra societat, si les dues societats pertanyen al mateix grup de societats definit a l'article 42 del Codi de comerç, sense que hi siguin aplicables, a aquests efectes, les causes d'exclusió que preveu l'article 43 del Codi de comerç.
- f) Una societat i els consellers o administradors d'una altra societat, si totes dues pertanyen al mateix grup de societats definit a l'article 42 del Codi de comerç, sense que hi siguin aplicables, a aquests efectes, les causes d'exclusió que preveu l'article 43 del Codi de comerç.
- g) Una societat i els cònjuges, ascendents o descendents dels socis o consellers d'una altra societat si les dues societats pertanyen al mateix grup de societats definit a l'article 42 del Codi de comerç, sense que hi siguin aplicables, a aquests efectes, les causes d'exclusió que preveu l'article 43 del Codi de comerç.
- h) Una societat i una altra societat participada per la primera indirectament en, almenys, el 25 per 100 del capital social.
- i) Dues societats en les quals els mateixos socis o els seus cònjuges, ascendents o descendents participin, directament o indirectament en, almenys, el 25 per 100 del capital social.
- j) Una societat resident en el territori espanyol i els seus establiments permanents a l'estranger.
- k) Una societat resident a l'estranger i els seus establiments permanents en el territori espanyol.
- l) Dues entitats que formen part d'un grup que tributa en el règim dels grups de societats cooperatives.
- m) Dues societats, si una d'aquestes exerceix el poder de decisió sobre l'altra.

En els supòsits en els quals la vinculació es defineix en funció de la relació soci-societat, la participació ha de ser igual o superior al 5 per 100 o a l'1 per 100 si es tracta de valors cotitzats en un mercat secundari organitzat.

A l'efecte d'aquest apartat, s'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç és el que preveu la secció 1a del capítol primer de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats, aprovats pel Reial decret 1815/1991, de 20 de desembre.

3. Per a la determinació del valor normal de mercat, l'Administració tributària ha d'aplicar els mètodes següents:

a) Preu de mercat del bé o servei de què es tracta o d'altres de característiques similars, efectuant, en aquest cas, les correccions necessàries per obtenir l'equivalència, així com per considerar les particularitats de l'operació.

b) Supletòriament hi són aplicables:

a') Preu de venda de béns i serveis calculat mitjançant l'increment del valor d'adquisició o cost de producció d'aquests en el marge que habitualment obté el subjecte passiu en operacions equiparables concertades amb persones o entitats independents o en el marge que habitualment obtenen les empreses que operen en el mateix sector en operacions equiparables concertades amb persones o entitats independents.

b') Preu de revenda de béns i serveis establert pel comprador d'aquests, minorat en el marge que habitualment obté el comprador en operacions equiparables concertades amb persones o entitats independents o en el marge que habitualment obtenen les empreses que operen en el mateix sector en operacions equiparables concertades amb persones o entitats independents, considerant, si s'escau, els costos en què hagi incorregut el comprador per transformar els béns i serveis.

c) Quan no hi sigui aplicable cap dels mètodes anteriors, s'ha d'aplicar el preu derivat de la distribució del resultat conjunt de l'operació de què es tracta, tenint en compte els riscos assumits, els actius implicats i les funcions exercides per les parts relacionades.

4. La deducció de les despeses en concepte de contribucions a activitats de recerca i desenvolupament realitzades per una entitat vinculada està condicionada al compliment dels requisits següents:

a) Que siguin exigibles en virtut d'un contracte escrit, subscrit amb caràcter previ, en el qual s'identifiquin el projecte o projectes a realitzar i que atorgui el dret a utilitzar els resultats d'aquests.

b) Que els criteris de distribució de les despeses suportades efectivament per l'entitat que efectua l'activitat de recerca i desenvolupament es corresponguin racionalment amb el contingut del dret a utilitzar els resultats del projecte o projectes per les entitats que realitzen les contribucions.

5. La deducció de les despeses en concepte de serveis de suport a la gestió prestats entre entitats vinculades està condicionada al fet que el seu import s'estableixi sobre la base d'un contracte escrit, subscrit amb caràcter previ, a través del qual es fixin els criteris de distribució de les despeses en què hagi incorregut, a aquest efecte, l'entitat que els presta. El pacte o contracte ha de reunir els requisits següents:

a) Ha d'especificar la naturalesa dels serveis que es presten.

b) Ha d'establir els mètodes de distribució de les despeses atenent criteris de continuïtat i racionalitat.

6. Els subjectes passius poden sotmetre a l'Administració tributària una proposta per a la valoració d'operacions efectuades entre persones o entitats vinculades amb

caràcter previ a la seva realització. La proposta s'ha de fonamentar en el valor normal de mercat.

La proposta també es pot referir a les despeses a què es refereixen els apartats 4 i 5.

L'aprovació de la proposta produeix efectes respecte a les operacions que s'inicien amb posterioritat a la data en què es realitza l'aprovació, sempre que aquestes s'efectuïn segons els termes de la proposta aprovada, i té validesa durant tres períodes impositius.

En el supòsit de variació significativa de les circumstàncies econòmiques que hi hagi en el moment de l'aprovació de la proposta, aquesta es pot modificar per adequar-la a les noves circumstàncies econòmiques.

L'Administració tributària pot establir acords amb les administracions d'altres estats a l'efecte de determinar el valor normal de mercat.

Les propostes a què es refereix aquest apartat es poden entendre desestimades una vegada transcorregut el termini de resolució.

S'ha d'establir per reglament el procediment per a la resolució de les propostes de valoració d'operacions vinculades.

Article 17. Regles de valoració: canvis de residència, cessament d'establiments permanents, operacions realitzades amb o per persones o entitats residents en paradisos fiscals i quantitats subjectes a retenció.

1. S'ha d'integrar a la base imposable la diferència entre el valor normal de mercat i el valor comptable dels elements patrimonials següents:

a) Els que siguin propietat d'una entitat resident en el territori espanyol que trasllada la residència fora d'aquest territori, excepte que els elements patrimonials quedin afectes a un establiment permanent situat en el territori espanyol d'aquesta entitat. En aquest cas, és aplicable als elements patrimonials el que preveu l'article 99.

b) Els que estiguin afectes a un establiment permanent situat en el territori espanyol que cessa la seva activitat.

c) Els que estant prèviament afectes a un establiment permanent situat en el territori espanyol siguin transferits a l'estranger.

2. L'Administració tributària pot valorar, pel valor normal de mercat, les operacions efectuades amb o per persones o entitats residents en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals quan la valoració convinguda hagi determinat una tributació a Espanya inferior a la que hauria correspost per l'aplicació del valor normal de mercat o un ajornament d'aquesta tributació.

3. Les quantitats efectivament satisfetes pels subjectes obligats a retenir s'entenen percebudes, en tot cas, amb deducció de l'import de la retenció corresponent, llevat que es tracti de retribucions legalment establertes.

Article 18. Efectes de la substitució del valor comptable pel valor normal de mercat.

Quan un element patrimonial o un servei hagin estat valorats a efectes fiscals pel valor normal de mercat, l'entitat adquirent ha d'integrar a la base imposable la diferència entre aquest valor i el valor d'adquisició, de la manera següent:

a) Si es tracta d'elements patrimonials integrants de l'actiu circulant, en el període impositiu en què aquests motivin la meritació d'un ingrés.

b) Si es tracta d'elements patrimonials no amortitzables integrants de l'immobilitzat, en el període impositiu en què aquests es transmetin.

c) Si es tracta d'elements patrimonials amortitzables integrants de l'immobilitzat, en els períodes impositius que restin de vida útil, aplicant a aquesta diferència el

mètode d'amortització utilitzat respecte a aquests elements.

d) Si es tracta de serveis, en el període impositiu en què es rebin, excepte que el seu import s'hagi d'incorporar a un element patrimonial, cas en què cal atènyer-se al que preveuen les lletres anteriors.

Article 19. Imputació temporal. Inscripció comptable d'ingressos i despeses.

1. Els ingressos i les despeses s'han d'imputar en el període impositiu en què es meritin, atenent el corrent real de béns i serveis que aquests representen, amb independència del moment en què es produeixi el corrent monetari o financer, respectant la deguda correlació entre els uns i les altres.

2. L'eficàcia fiscal dels criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses, diferents dels que preveu l'apartat anterior, utilitzats excepcionalment pel subjecte passiu per aconseguir la imatge fidel del patrimoni de la situació financera i dels resultats, d'acord amb el que preveuen els articles 34.4 i 38.2 del Codi de comerç, està supeditada a l'aprovació per l'Administració tributària, en la forma que es determini per reglament.

3. No són fiscalment deduïbles les despeses que no s'hagin imputat comptablement en el compte de pèrdues i guanys o en un compte de reserves si així ho estableix una norma legal o reglamentària, llevat del que es preveu respecte als elements patrimonials que es puguin amortitzar lliurement.

Els ingressos i les despeses imputats comptablement en el compte de pèrdues i guanys en un període impositiu diferent d'aquell en el qual sigui procedent la seva imputació temporal, segons el que preveuen els apartats anteriors, s'han d'imputar en el període impositiu que correspongui d'acord amb el que estableixen aquests apartats. No obstant això, si es tracta de despeses imputades comptablement en el compte de pèrdues i guanys en un període impositiu posterior a aquell en el qual sigui procedent la seva imputació temporal o d'ingressos imputats en aquest compte en un període impositiu anterior, la imputació temporal d'uns i altres s'ha de fer en el període impositiu en el qual s'hagi realitzat la imputació comptable, sempre que no en derivi una tributació inferior a la que hauria correspost per aplicació de les normes d'imputació temporal que preveuen els apartats anteriors.

4. En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, les rendes s'entenen obtingudes proporcionalment a mesura que s'efectuen els cobraments corresponents, excepte que l'entitat decideixi aplicar el criteri de la meritació.

Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat, les vendes i execucions d'obra el preu de les quals es percebi, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre el lliurament i el venciment de l'últim o únic termini sigui superior a un any.

En el cas de produir-se l'endossament, descompte o cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entén obtinguda, en aquest moment, la renda pendent d'imputació.

El que preveu aquest apartat s'aplica sigui quina sigui la forma en què s'han comptabilitzat els ingressos i les despeses corresponents a les rendes afectades.

5. Les dotacions realitzades a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte de la Llei 8/1987, de 8 de juny, de plans i fons de pensions, són imputables en el període impositiu en què s'abonin les prestacions. La mateixa regla s'aplica respecte a les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a la dels plans de pensions que no hagin estat deduïbles.

6. La recuperació de valor dels elements patrimonials que hagin estat objecte d'una correcció de valor s'ha

d'imputar en el període impositiu en el qual s'hagi produït la recuperació, sigui a l'entitat que va practicar la correcció o en una altra vinculada amb aquesta.

La mateixa regla s'aplica en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials de l'immobilitzat que hagin estat novament adquirits dins els sis mesos següents a la data en què es van transmetre.

7. Als únics efectes de determinar la base imposable, es poden dictar per reglament normes per a l'aplicació del que preveu l'apartat 1 a activitats, operacions o sectors determinats.

Article 20. *Subcapitalització.*

1. Quan l'endeutament net remunerat, directe o indirecte, d'una entitat, excloses les entitats financeres, amb una altra o altres persones o entitats no residents en el territori espanyol amb les quals estigui vinculada, excedeixi el resultat d'aplicar el coeficient 3 a la xifra del capital fiscal, els interessos meritats que corresponguin a l'excess tenen la consideració de dividends.

2. Per a l'aplicació del que estableix l'apartat anterior, tant l'endeutament net remunerat com el capital fiscal s'han de reduir al seu estat mitjà al llarg del període impositiu.

S'entén per capital fiscal l'import dels fons propis de l'entitat, se incloure-hi el resultat de l'exercici.

3. Quan hi hagi un conveni per evitar la doble imposició i amb la condició de reciprocitat, els subjectes passius poden sotmetre a l'Administració tributària, en els termes de l'article 16.6 d'aquesta Llei, una proposta per a l'aplicació d'un coeficient diferent del que estableix l'apartat 1. La proposta s'ha de fonamentar en l'endeutament que el subjecte passiu hauria pogut obtenir en condicions normals de mercat de persones o entitats no vinculades.

Article 21. *Reinversió de beneficis extraordinaris.*

1. No s'integren a la base imposable les rendes obtingudes, una vegada corregides en l'import de la depreciació monetària, en la transmissió onerosa d'elements patrimonials de l'immobilitzat, material o immaterial, i de valors representatius de la participació en el capital o en fons propis de tota classe d'entitats que atorguin una participació no inferior al 5 per 100 sobre el capital social d'aquestes i que s'hagin posseït, almenys, amb un any d'antelació, sempre que l'import de les transmissions es reinverteixi en qualsevol dels elements patrimonials abans esmentats, dins el termini comprès entre l'any anterior a la data del lliurament o posada a disposició de l'element patrimonial i els tres anys posteriors.

La reinversió s'entén efectuada en la data en què es produeixi la posada a disposició dels elements patrimonials en què es materialitzi.

2. L'Administració tributària pot aprovar plans especials de reinversió quan hi hagi circumstàncies específiques que ho justifiquin.

S'ha d'establir per reglament el procediment per a l'aprovació dels plans que es formulin.

3. L'import de la renda no integrada en la base imposable s'ha de sumar a aquesta per parts iguals en els períodes impositius conclosos en els set anys següents al tancament del període impositiu en què va vèncer el termini al qual es refereix l'apartat 1, o, tractant-se de béns amortitzables, en els períodes impositius durant els quals s'amortitzin els elements patrimonials en què es materialitzi la reinversió, a elecció del subjecte passiu.

4. Els elements patrimonials objecte de la reinversió han de romandre en el patrimoni del subjecte passiu, llevat de pèrdues justificades, fins que es compleixi el termini de set anys al qual es refereix l'apartat anterior, llevat que la seva vida útil de conformitat amb el mètode d'amortització, dels admesos a l'article 11.1, que s'apliqui sigui

inferior. La transmissió dels elements abans de la finalització d'aquest termini determina la integració a la base imposable de la part de renda pendent d'integració, llevat que l'import obtingut sigui objecte de reinversió en els termes que estableix l'apartat 1.

5. En el cas que no es realitzi la reinversió dins el termini assenyalat, la part de quota íntegra corresponent a la renda obtinguda, a més dels interessos de demora, s'ha d'ingressar conjuntament amb la quota corresponent del període impositiu en què va vèncer aquell.

Article 22. *Obra beneficosocial de les caixes d'estalvis.*

1. Són deduïbles fiscalment les quantitats que les caixes d'estalvis destinin dels seus resultats al finançament d'obres beneficosocials, de conformitat amb les normes per les quals es regeixen.

2. Les quantitats assignades a l'obra beneficosocial de les caixes d'estalvis s'han d'aplicar, almenys en un 50 per 100, en l'exercici al qual correspongui l'assignació, o en l'immediatament següent, a la realització de les inversions afectes o a sufragar despeses de sosteniment de les institucions o establiments que s'hi acullin.

3. No s'han d'integrar a la base imposable:

a) Les despeses de manteniment de l'obra beneficosocial, encara que excedeixin les assignacions efectuades, sense perjudici que tinguin la consideració d'aplicació de futures assignacions.

b) Les rendes derivades de la transmissió d'inversions afectes a l'obra beneficosocial.

Article 23. *Compensació de bases imposables negatives.*

1. Les bases imposables negatives poden ser compensades amb les rendes positives dels períodes impositius que concloquin en els set anys immediatament posteriors i successius.

2. La base imposable negativa susceptible de compensació s'ha de reduir en l'import de la diferència positiva entre el valor de les aportacions dels socis, realitzades per qualsevol títol, corresponent a la participació adquirida i el seu valor d'adquisició, quan es donin les circumstàncies següents:

a) La majoria del capital social o dels drets a participar dels resultats de l'entitat hagi estat adquirida per una persona o entitat o per un conjunt de persones o entitats vinculades, amb posterioritat a la conclusió del període impositiu al qual correspon la base imposable negativa.

b) Les persones o entitats a què es refereix la lletra anterior hagin tingut una participació inferior al 25 per 100 en el moment de la conclusió del període impositiu al qual correspon la base imposable negativa.

c) L'entitat no hagi realitzat explotacions econòmiques dins els sis mesos anteriors a l'adquisició de la participació que confereix la majoria del capital social.

3. Les entitats de nova creació poden computar el termini de compensació a què es refereix l'apartat 1 a partir del primer període impositiu la base imposable del qual sigui positiva.

TÍTOL V

Període impositiu i meritació de l'impost

Article 24. *Període impositiu.*

1. El període impositiu coincideix amb l'exercici econòmic de l'entitat.

2. En tot cas finalitza el període impositiu:

a) Si l'entitat s'extingeix.

b) Si té lloc un canvi de residència de l'entitat resident en el territori espanyol a l'estranger.

3. El període impositiu no ha d'excedir els dotze mesos.

Article 25. *Meritació de l'impost.*

L'impost es merita l'últim dia del període impositiu.

TÍTOL VI

Deute tributari

CAPÍTOL I

Tipus de gravamen i quota íntegra

Article 26. *El tipus de gravamen.*

1. El tipus general de gravamen per als subjectes passius per obligació personal de contribuir és del 35 per 100.

2. Tributen al tipus del 25 per 100:

a) Les mútues d'assegurances generals, les entitats de previsió social i les mútues d'accidents de treball i malalties professionals de la Seguretat Social que compleixen els requisits que estableix la seva normativa reguladora.

b) Les societats de garantia recíproca i les societats de refiançament regulades a la Llei 1/1994, d'11 de març, sobre el règim jurídic de les societats de garantia recíproca, inscrites en el Registre especial del Banc d'Espanya.

c) Les societats cooperatives de crèdit i caixes rurals, excepte en relació amb els resultats extracooperatius, que tributen al tipus general.

d) Els col·legis professionals, les associacions empresarials, les cambres oficials, els sindicats de treballadors i els partits polítics.

e) Les fundacions, establiments, institucions i associacions sense ànim de lucre que no reuneixen els requisits per gaudir del règim fiscal que estableix la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

f) Els fons de promoció d'ocupació constituïts a l'empara de l'article 22 de la Llei 27/1984, de 26 de juliol, sobre reconversió i reindustrialització.

g) Les unions, federacions i confederacions de cooperatives.

3. Tributen al 20 per 100 les societats cooperatives fiscalment protegides, excepte en relació amb els resultats extracooperatius, que tributen al tipus general.

4. Tributen al 10 per 100 les entitats que reuneixen els requisits per gaudir del règim fiscal que estableix la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

5. Tributen al tipus del 7 per 100 les societats d'inversió immobiliària i els fons d'inversió immobiliària que regula la Llei 46/1984, de 26 de desembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que amb el caràcter d'institucions d'inversió col·lectiva no financeres tenen per objecte exclusiu la inversió en immobles de naturalesa urbana per al seu arrendament, i a més els habitatges representen, almenys, el 50 per 100 del total de l'actiu.

L'aplicació del tipus de gravamen que preveu aquest apartat requereix que els béns immobles que integren l'actiu de les institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix el paràgraf anterior no s'alienin fins que no hagin transcorregut quatre anys des de la seva adquisició, llevat que, amb caràcter excepcional, hi hagi l'autorització expressa de la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

6. Tributen al tipus de l'1 per 100:

a) Les societats d'inversió mobiliària regulades per la Llei 46/1984, de 26 de desembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, els valors representatius del capital social de les quals estiguin admesos a negociació a la borsa de valors.

b) Els fons d'inversió mobiliària i els fons d'inversió en actius del mercat monetari que regula la Llei 46/1984, de 26 de desembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.

c) Les societats d'inversió immobiliària i els fons d'inversió immobiliària que regula la Llei 46/1984, de 26 de desembre, que amb el caràcter d'institucions d'inversió col·lectiva no financeres tenen per objecte social exclusiu la inversió en habitatges per al seu arrendament.

L'aplicació del tipus de gravamen que preveu aquest apartat requereix que els béns immobles que integren l'actiu de les institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix el paràgraf anterior no s'alienin fins que no hagin transcorregut quatre anys des de la seva adquisició, llevat que, amb caràcter excepcional, hi hagi l'autorització expressa de la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

d) El fons de regulació de caràcter públic del mercat hipotecari, que estableix l'article 25 de la Llei 2/1981, de 25 de març, de regulació del mercat hipotecari.

7. Tributen al tipus del 40 per 100 les entitats que es dediquen a la recerca i explotació d'hidrocarburs en els termes que estableix la Llei 21/1974, de 27 de juny, sobre recerca i explotació d'hidrocarburs.

Les activitats relatives a la refinació i qualssevol altres diferents de les de recerca, explotació, transport, emmagatzematge, depuració i venda d'hidrocarburs extrets, queden sotmeses al tipus general de gravamen.

8. Tributen al tipus del 0 per 100 els fons de pensions regulats per la Llei 8/1987, de 8 de juny, de plans i fons de pensions.

Article 27. *Quota íntegra.*

S'entén per quota íntegra la quantitat resultant d'aplicar a la base imposable el tipus de gravamen.

CAPÍTOL II

Deduccions per evitar la doble imposició

Article 28. *Deducció per evitar la doble imposició interna: dividends i participacions en beneficis.*

1. Quan entre les rendes del subjecte passiu es computin dividends o participacions en beneficis d'altres entitats residents a Espanya s'ha de deduir el 50 per 100 de la quota íntegra que correspongui a la base imposable derivada dels dividends o participacions en beneficis.

La base imposable derivada dels dividends o participacions en beneficis és l'import íntegre d'aquests.

2. La deducció a què es refereix l'apartat anterior ha de ser del 100 per 100 quan els dividends o participacions en beneficis procedeixin d'entitats participades, directament i indirectament, en, almenys, un 5 per 100, sempre que la participació s'hagi posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia en què sigui exigible el benefici que es distribueixi.

La deducció també ha de ser del 100 per 100 respecte als beneficis percebuts de mútues d'assegurances generals, entitats de previsió social, societats de garantia recíproca i associacions.

3. La deducció que preveu aquest article també s'aplica en els casos següents:

a) Liquidació de societats. En aquest cas els socis han de practicar la deducció sobre els beneficis no distri-

buïts que constin en el balanç final de la societat liquidada.

b) Adquisició d'accions o participacions pròpies per a la seva amortització. En aquest cas els socis han de practicar la deducció sobre els beneficis no distribuïts que s'hagin d'aplicar a l'amortització de les accions o participacions adquirides.

c) Separació de socis. En aquest cas els socis han de practicar la deducció sobre els beneficis no distribuïts que s'hagin d'aplicar a l'amortització de les accions o participacions reemborsades.

d) Dividends corresponents a beneficis d'exercicis anteriors a aquell en el qual s'adquireix la participació i els acordats amb anterioritat i pagats amb posterioritat a l'adquisició, amb la condició que la participació es tingui de manera ininterrompuda durant els sis mesos següents al dia de la seva adquisició.

e) Dissolució sense liquidació en les operacions de fusió, escissió total o cessió global de l'actiu i el passiu. En aquest cas l'entitat absorbent, beneficiària de l'escissió o cessionària, ha de practicar la deducció sobre els beneficis no distribuïts que constin a l'últim balanç aprovat amb anterioritat a la realització de les operacions esmentades, en proporció a la participació posseïda.

La deducció també s'ha de practicar sobre la renda que la societat que realitza les operacions a què es refereixen les lletres anteriors ha d'integrar a la base imposable d'acord amb el que estableix l'article 15.3 d'aquesta Llei.

4. La deducció no s'ha de practicar respecte a les rendes següents:

a) Les derivades de la reducció del capital o de la distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions.

b) Les derivades del repartiment de beneficis que hi hagi en el moment de l'adquisició de la participació sempre que aquesta s'hagi adquirit a persones o entitats no residents en el territori espanyol, o a persones físiques residents en el territori espanyol vinculades a l'entitat adquirent, o a una entitat vinculada quan aquesta última, al seu torn, va adquirir la participació a les esmentades persones o entitats.

El que preveu aquesta lletra no s'ha d'aplicar quan concorri alguna de les circumstàncies següents:

a') Si es tracta d'una participació adquirida a persones o entitats no residents en el territori espanyol o a una entitat vinculada amb l'entitat adquirent que, al seu torn, va adquirir la participació de les esmentades persones o entitats, quan es provi que l'import dels beneficis no distribuïts ha tributat a Espanya a través de qualsevol transmissió de la participació.

b') Si es tracta d'una participació adquirida a persones físiques residents en el territori espanyol vinculades amb l'entitat adquirent o a una entitat vinculada amb aquesta última que, al seu torn, va adquirir la participació de les esmentades persones físiques, quan es provi que més del 50 per 100 de l'increment del patrimoni obtingut per aquestes persones físiques s'ha integrat a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

c') L'entitat participada cotitzi en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, i la participació s'hagi posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia que sigui exigible el benefici que es distribueix.

d') L'entitat participada no cotitzi en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, quan l'import de la participació sigui inferior al 5 per 100 del capital social i la participació s'hagi posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia en què sigui exigible el benefici que es distribueix.

e') El repartiment de beneficis no hagi determinat una disminució del valor de la participació. A aquest

efecte, s'entén per valor de la participació el preu pagat per la seva adquisició, inclosos, si s'escau, els dividends acordats i no pagats en el moment de l'adquisició.

c) Les que preveuen els apartats anteriors, quan amb anterioritat a la seva distribució s'hagi produït una reducció de capital per constituir reserves o compensar pèrdues, o el traspàs de la prima d'emissió a reserves, o una aportació dels socis per reposar el patrimoni, fins a l'import de la reducció, traspàs o aportació.

d) Les distribuïdes pel fons de regulació de caràcter públic del mercat hipotecari.

5. Les quantitats no deduïdes per insuficiència de quota íntegra es poden deduir de les quotes íntegres dels períodes impositius que concloguin en els set anys immediatament posteriors i successius.

Article 29. Deducció per evitar la doble imposició internacional: impost suportat pel subjecte passiu.

1. En el cas d'obligació personal de contribuir, quan en la base imposable del subjecte passiu s'integrin rendes obtingudes i gravades a l'estranger s'ha de deduir de la quota íntegra la inferior de les dues quantitats següents:

a) L'import efectiu del que s'hagi satisfet a l'estranger per raó de gravamen de naturalesa idèntica o anàloga a aquest impost.

No s'han de deduir els impostos no pagats en virtut d'exempció, bonificació o qualsevol altre benefici fiscal.

Quan sigui aplicable un conveni per evitar la doble imposició, la deducció no pot excedir l'impost que correspongui segons aquest.

b) L'import de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per aquestes rendes si s'haguessin obtingut en el territori espanyol.

2. L'import de l'impost satisfet a l'estranger s'ha d'incloure en la renda a l'efecte que preveu l'apartat anterior i, igualment, ha de formar part de la base imposable, encara que no sigui plenament deduïble.

3. Quan el subjecte passiu hagi obtingut en el període impositiu diverses rendes de l'estranger, la deducció s'ha de fer agrupant les procedents d'un mateix país llevat de les rendes d'establiments permanents, que es compten aïlladament per cadascun d'aquests.

4. Les quantitats no deduïdes per insuficiència de quota íntegra es poden deduir en els períodes impositius que concloguin en els set anys immediatament posteriors i successius.

Article 30. Deducció per evitar la doble imposició internacional: dividends i participacions en beneficis.

1. En el cas d'obligació personal de contribuir, quan en la base imposable es computin dividends o participacions en els beneficis pagats per una entitat no resident en el territori espanyol, se n'ha de deduir l'impost efectivament pagat per aquesta última respecte als beneficis amb càrrec als quals s'abonen els dividends, en la quantia corresponent d'aquests dividends, sempre que aquesta quantia s'inclougui a la base imposable del subjecte passiu.

Per a l'aplicació d'aquesta deducció és necessari que la participació directa o indirecta en el capital de l'entitat no resident sigui, almenys, del 5 per 100, i que aquesta s'hagi posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia en què sigui exigible el benefici que es distribueix.

En cas de distribució de reserves, cal atènyer-se a la designació que contingui l'acord social, i s'entenen aplicades les últimes quantitats abonades a les reserves.

2. També té la consideració d'impost efectivament pagat l'impost satisfet per les entitats participades directament per la societat que distribueix el dividend i per les que, al seu torn, estan participades directament per aque-

lles, en la part imputable als beneficis amb càrrec als quals es paguin els dividends sempre que les participacions no siguin inferiors al 5 per 100 i compleixin el requisit a què es refereix l'apartat anterior pel que fa al temps de tinença de la participació.

3. Aquesta deducció, juntament amb la que estableix l'article anterior respecte als dividends o participacions en els beneficis, no pot excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per aquestes rendes si s'haguessin obtingut en el territori espanyol.

L'excés sobre aquest límit no té la consideració de despesa fiscalment deduïble.

4. Les quantitats no deduïdes per insuficiència de quota íntegra es poden deduir en els períodes impositius que concloguin en els set anys immediatament posteriors i successius.

5. No s'ha d'integrar a la base imposable del subjecte passiu que percep els dividends o la participació en beneficis la depreciació de la participació derivada de la distribució dels beneficis, sigui quina sigui la forma i el període impositiu en què la depreciació es posi de manifest, llevat que l'import dels beneficis hagi tributat a Espanya a través de qualsevol transmissió de la participació.

L'import de la depreciació és el corresponent als beneficis obtinguts per l'entitat que els distribueix amb anterioritat a l'adquisició de la participació sobre aquesta.

CAPÍTOL III

Bonificacions

Article 31. Bonificació per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla.

1. Té una bonificació del 50 per 100 la part de quota íntegra que correspon a les rendes obtingudes per entitats que operen efectivament i materialment a Ceuta, Melilla o les seves dependències.

Les entitats a què es refereix el paràgraf anterior són les següents:

a) Entitats espanyoles domiciliades fiscalment en aquests territoris.

b) Entitats espanyoles domiciliades fiscalment fora d'aquests territoris i que hi operen mitjançant un establiment o sucursal.

c) Entitats estrangeres no residents a Espanya i que operen en aquests territoris mitjançant un establiment permanent.

2. S'entén per operacions efectivament i materialment realitzades a Ceuta i Melilla o les seves dependències aquelles que tanquen en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics.

No es considera que es donen aquestes circumstàncies si es tracta d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes en aquests i, en general, quan les operacions no determinin per si soles rendes.

3. Excepcionalment, per a la determinació de la renda imputable a Ceuta i Melilla, obtinguda per entitats pesqueres, s'ha de procedir assignant els percentatges següents:

a) El 20 per 100 de la renda total en el territori en què estigui la seu de direcció efectiva.

b) Un 40 per 100 de la renda s'ha de distribuir en proporció al volum de desembarcaments de captures que realitzin a Ceuta i Melilla i en un territori diferent.

Les exportacions s'han d'imputar al territori en què radiqui la seu de direcció efectiva.

c) El 40 per 100 restant, en proporció al valor comptable dels vaixells segons estiguin matriculats a Ceuta i Melilla i en territoris diferents.

El percentatge que preveu la lletra c) només és aplicable si l'entitat de què es tracta té la seu de direcció efectiva a Ceuta i Melilla. En un altre cas aquest percentatge augmenta el de la lletra b).

4. En les entitats de navegació marítima s'ha d'atribuir la renda a Ceuta i Melilla d'acord amb aquests criteris i percentatges aplicables a les empreses pesqueres, i s'ha de substituir la referència a desembarcaments de les captures per la de passatges, càrregues i arrendaments que s'hi contractin.

Article 32. Bonificació per activitats exportadores i de prestació de serveis públics locals.

1. Té una bonificació del 99 per 100 la part de quota íntegra que correspongui a les rendes procedents de l'activitat exportadora de produccions cinematogràfiques o audiovisuals espanyoles, de llibres, fascicles i elements el contingut dels quals sigui normalment homogeni o editat conjuntament amb aquells, així com de qualsevol manifestació editorial de caràcter didàctic, sempre que els beneficis corresponents es reinverteixin en el mateix període impositiu al qual es refereix la bonificació o en el següent, en l'adquisició d'elements afectes a la realització d'aquestes activitats o en qualsevol dels actius indicats en els articles 34 i 35 d'aquesta Llei.

Els elements en els quals es materialitzi la reinversió no gaudeixen de la deducció que preveuen els articles 34 i 35.

La part de la quota íntegra derivada de les subvencions concedides per a la realització de les activitats a què es refereix aquest apartat no ha de ser objecte de bonificació.

2. Té una bonificació del 99 per 100 la part de quota íntegra que correspon a les rendes derivades de la prestació dels serveis compresos a l'apartat 2 de l'article 25 i a l'apartat 1, lletres a), b) i c), de l'article 36, de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de bases del règim local, de competències de les entitats locals territorials, municipals i provincials, excepte que s'explotin pel sistema d'empresa mixta o de capital íntegrament privat.

La bonificació també s'ha d'aplicar quan els serveis esmentats en el paràgraf anterior els prestin entitats íntegrament dependents de l'Estat o de les comunitats autònomes.

CAPÍTOL IV

Deduccions per incentivar la realització de determinades activitats

Article 33. Deducció per la realització d'activitats de recerca i desenvolupament.

1. La realització d'activitats de recerca i desenvolupament dóna dret a practicar una deducció de la quota íntegra del 20 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte.

En cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats de recerca i desenvolupament en el període impositiu siguin superiors a la mitjana de les efectuades en els dos anys anteriors, s'aplica el percentatge que estableix el paràgraf anterior fins a la mitjana, i el 40 per 100 sobre l'excés respecte a aquesta.

L'import de les despeses de recerca i desenvolupament a què es refereixen els dos paràgrafs anteriors s'ha de minorar en el 65 per 100 de les subvencions rebudes per al foment de les activitats i imputables com a ingressos en el període impositiu.

2. A l'efecte del que preveu l'apartat anterior, es considera recerca la indagació original i planificada que persegueixi descobrir nous coneixements i una comprensió superior en l'àmbit científic o tecnològic, i desenvolupament a l'aplicació dels resultats de la recerca o de qualse-

vol altre tipus de coneixement científic per a la fabricació de nous materials o productes o per al disseny de nous processos o sistemes de producció, així com per a la millora tecnològica substancial de materials, productes, processos o sistemes preexistents.

També es considera activitat de recerca i desenvolupament el disseny i elaboració del mostrari per al llançament de productes.

3. No es consideren activitats de recerca i desenvolupament les que consisteixen en:

a) La supervisió d'enginyeria, fins i tot en les fases inicials de la producció, el control de qualitat i la normalització del producte, la solució de problemes tècnics de processos productius interromputs, els esforços rutinaris per millorar la qualitat de materials, productes, processos o sistemes, l'adaptació d'un sistema o procés de producció existent als requisits específics impostats per un client, els canvis periòdics o de temporada en el disseny de materials o productes existents, equips, processos i sistemes propis del procés productiu, i la planificació de l'activitat productiva.

b) Els serveis legals i administratius, fins i tot els relatius a la propietat industrial o a contractes, negocis i operacions relacionats amb la tecnologia, l'ensenyament, ensinistrament i formació del personal, els estudis de mercat i plans de viabilitat, la confecció de programes per a equips electrònics, la prospecció en matèria de ciències socials i l'explotació i recerca de minerals i hidrocarburs.

c) Qualsevol altra activitat que no incorpori noves tecnologies, encara que es tracti de disseny de processos, sistemes, eines, estris, muntatges, motlles i encunyys, la construcció de tot tipus d'instal·lacions i equips inclosa l'enginyeria de disseny, la instal·lació i muntatge d'equips i instal·lacions o la creació de materials o productes.

Les activitats que preveuen les lletres anteriors es poden acollir a la deducció quan formin part d'un projecte de recerca i desenvolupament que reuneixi els requisits per poder gaudir de l'incentiu fiscal.

4. Es consideren despeses de recerca i desenvolupament les realitzades pel subjecte passiu quan estiguin directament relacionades amb l'activitat de recerca i desenvolupament efectuada a Espanya i s'hagin aplicat efectivament a la realització d'aquesta, i constin específicament individualitzades per projectes.

També tenen la consideració de despeses de recerca i desenvolupament les quantitats pagades per a la realització d'activitats de recerca i desenvolupament efectuades a Espanya, per encàrrec del subjecte passiu individualment o en col·laboració amb altres entitats.

Article 34. *Deducció per activitats d'exportació.*

1. La realització d'activitats d'exportació dóna dret a practicar les següents deduccions de la quota íntegra:

a) El 25 per 100 de l'import de les inversions que efectivament es realitzin en la creació de sucursals o establiments permanents a l'estranger, així com en l'adquisició de participacions de societats estrangeres o constitució de filials directament relacionades amb l'activitat exportadora de béns o serveis o la contractació de serveis turístics a Espanya, sempre que la participació sigui, com a mínim, del 25 per 100 del capital social de la filial. En el període impositiu en què s'assoleixi el 25 per 100 de la participació s'ha de deduir el 25 per 100 de la inversió total efectuada en aquest i en els dos períodes impositius precedents.

A l'efecte del que preveu aquest apartat, les activitats financeres i d'assegurances no es consideren directament relacionades amb l'activitat exportadora.

b) El 25 per 100 de l'import satisfet en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per a llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires,

exposicions i altres manifestacions anàlogues, incloent-hi en aquest cas les celebrades a Espanya amb caràcter internacional.

2. No és procedent la deducció quan la inversió o la despesa es realitzi en un Estat o territori qualificat per reglament com a paradís fiscal.

3. La base de la deducció s'ha de minorar en el 65 per 100 de les subvencions rebudes per a la realització de les inversions i despeses a què es refereix l'apartat 1.

4. La deducció que preveu aquest article no pot excedir el 15 per 100 de la renda o el 4 per 100 dels ingressos que corresponen a la totalitat de les activitats exportadores de béns o serveis i de la contractació de serveis turístics a Espanya.

Les quantitats no deduïdes es poden aplicar, respectant el mateix límit, en les liquidacions dels períodes impositius que finalitzin en els cinc anys immediatament posteriors i successius.

El còmput del termini per a l'aplicació de la deducció es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, produint-se resultats positius, la renda derivada de les activitats d'exportació de béns o serveis i de la prestació de serveis turístics a Espanya sigui positiva.

Article 35. *Deducció per inversions en béns d'interès cultural, produccions cinematogràfiques i edició de llibres.*

1. Les inversions en béns d'interès cultural donen dret a practicar una deducció de la quota íntegra del 10 per 100 de les inversions que efectivament es realitzin en béns que estiguin inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que preveu l'article 69.2 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, sempre que el bé romangui en el patrimoni del titular durant un període de temps no inferior a tres anys. A aquest efecte, es consideren inversions les despeses activables que corresponguin a l'import de les quantitats que es destinin a l'adquisició, conservació, reparació, restauració, difusió i exposició de béns declarats d'interès cultural inscrits en el Registre.

2. Les inversions en produccions cinematogràfiques o audiovisuals espanyoles que permetin la confecció d'un suport físic, prèviament a la producció industrial seriada, donen dret a una deducció del 10 per 100.

3. Les inversions en l'edició de llibres que permetin la confecció d'un suport físic, prèviament a la seva producció industrial seriada, donen dret a una deducció del 5 per 100.

4. La part de la inversió finançada amb subvencions no dóna dret a cap deducció.

Article 36. *Deducció per despeses de formació professional.*

1. La realització d'activitats de formació professional dóna dret a practicar una deducció de la quota íntegra del 5 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu, minorades en el 65 per 100 de l'import de les subvencions rebudes per a la realització de les activitats, i imputables com a ingrés en el període impositiu.

En cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats de formació professional en el període impositiu siguin superiors a la mitjana de les efectuades en els dos anys anteriors, s'ha d'aplicar el percentatge que estableix el paràgraf anterior fins a aquesta mitjana, i el 10 per 100 sobre l'excés respecte a aquesta.

2. A l'efecte del que preveu l'apartat anterior, es considera formació professional el conjunt d'accions formatives dutes a terme per una empresa, directament o a través de tercers, dirigit a l'actualització, capacitació o reciclatge del personal i exigit per l'exercici de les seves activitats o

per les característiques dels llocs de treball. En cap cas s'entenen com a despeses de formació professional les que, d'acord amb el que disposa la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tinguin la consideració de rendiments del treball personal.

Article 37. Normes comunes a les deduccions que preveu aquest capítol.

1. Les deduccions que preveu aquest capítol no poden excedir conjuntament el 35 per 100 de la quota íntegra, minorada en les deduccions per evitar la doble imposició interna i internacional i les bonificacions.

Les quantitats no deduïdes es poden aplicar, respectant el mateix límit, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els cinc anys immediatament posteriors i successius.

El còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions que preveu aquest capítol es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, es produeixin resultats positius, en els casos següents:

- a) En les entitats de nova creació.
- b) En les entitats que sanegin pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es consideri com a tal l'aplicació o capitalització de reserves.

2. Una mateixa inversió no pot donar lloc a l'aplicació de la deducció en més d'una entitat.

3. Els elements patrimonials afectes a les deduccions que preveuen els articles anteriors han de romandre en funcionament durant cinc anys o durant la seva vida útil si és inferior.

CAPÍTOL V

Pagament fraccionat

Article 38. El pagament fraccionat.

1. En els primers vint dies naturals dels mesos d'abril, octubre i desembre, els subjectes passius per obligació personal de contribuir i els subjectes passius per obligació real de contribuir mitjançant un establiment permanent han d'efectuar un pagament fraccionat a càrrec de la liquidació corresponent al període impositiu que estigui en curs el primer dia de cada un dels mesos indicats.

2. La base per calcular el pagament fraccionat és la quota íntegra de l'últim període impositiu el termini reglamentari de declaració del qual hagi vençut el primer dia dels vint naturals a què fa referència l'apartat anterior, minorat en les deduccions i bonificacions a què es refereixen els capítols II, III i IV d'aquest títol, així com en les retencions i ingressos a compte corresponents a aquell.

Quan l'últim període impositiu conclòs sigui de durada inferior a un any també s'ha de tenir en compte la part proporcional de la quota de períodes impositius anteriors, fins a completar un període de dotze mesos.

3. Els pagaments fraccionats també es poden realitzar, a opció del subjecte passiu, sobre la part de la base imposable del període dels tres, nou o onze primers mesos de cada any natural determinada segons les normes que preveu aquesta Llei.

Els subjectes passius el període impositiu dels quals no coincideixi amb l'any natural han de fer el pagament fraccionat sobre la part de la base imposable corresponent als dies transcorreguts des de l'inici del període impositiu fins al dia anterior a cadascun dels períodes a què es refereix el paràgraf anterior.

Perquè l'opció a què es refereix aquest apartat sigui vàlida i produeixi efectes, s'ha d'exercir a la corresponent declaració censal, durant el mes de febrer de l'any natural en què hagi de tenir efectes.

El subjecte passiu queda vinculat a aquesta modalitat del pagament fraccionat respecte als pagaments corresponents al mateix període impositiu.

4. La quantia del pagament fraccionat és el resultat d'aplicar a les bases que preveuen dos apartats anteriors el percentatge que estableix la llei de pressupostos generals de l'Estat.

En la modalitat que preveu l'apartat anterior, de la quota resultant, se n'han de deduir les retencions i ingressos a compte practicats sobre els ingressos del subjecte passiu, així com els pagaments fraccionats efectuats corresponents al període impositiu.

5. El pagament fraccionat té la consideració de deute tributari.

CAPÍTOL VI

Deducció dels pagaments a compte

Article 39. Deducció de les retencions, ingressos a compte i pagaments fraccionats.

Són deduïbles de la quota íntegra:

- a) Les retencions a compte.
- b) Els ingressos a compte.
- c) Els pagaments fraccionats.
- d) La quota pagada per les societats sotmeses al règim de transparència fiscal.

Quan aquests conceptes superin la quantitat resultant de practicar en la quota íntegra de l'impost les deduccions a què es refereixen els capítols II, III i IV d'aquest títol, l'Administració tributària ha de procedir a retornar, d'ofici, l'excés.

TÍTOL VII

Obligació real de contribuir

CAPÍTOL I

Elements personals

Article 40. Subjecte passiu.

Són subjectes passius per obligació real les entitats que sense ser residents en el territori espanyol de conformitat amb l'article 8 d'aquesta Llei, obtinguin rendes en aquest.

Article 41. Responsables.

1. El pagador dels rendiments, meritats sense mediació d'un establiment permanent, pels subjectes passius no residents, o el dipositarí o gestor dels béns o drets dels subjectes passius no residents, no afectes a un establiment permanent, ha de respondre solidàriament de l'ingrés dels deutes tributaris corresponents als rendiments que hagi satisfet o a les rendes dels béns o drets el dipòsit o gestió dels quals tingui encomanat.

2. No s'entén que una persona o entitat paga un rendiment si es limita a efectuar una simple mediació de pagament. S'entén per simple mediació de pagament, l'abonament d'una quantitat, per compte i ordre d'un tercer.

3. En el cas del pagador de rendiments meritats sense mediació d'un establiment permanent pels subjectes passius no residents, la responsabilitat solidària de l'ingrés del deute tributari és exigible sense que sigui necessari l'acte administratiu previ de derivació de responsabilitat que preveu l'apartat 4 de l'article 37 de la Llei general tributària, i, a aquests efectes, es poden entendre les actuacions de l'Administració tributària directament amb el responsable.

En el cas del dipositarí o gestor dels béns o drets dels subjectes passius no residents no afectes a un establiment permanent, la responsabilitat solidària s'exigeix en els termes que preveu l'apartat quatre de l'article 37 de la Llei general tributària.

Article 42. *Representants dels no-residents a Espanya.*

1. Els subjectes passius no residents en el territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya, perquè els representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan operin per mediació d'un establiment permanent, en els supòsits a què es refereix l'article 56.2 d'aquesta Llei, o quan, a causa de la quantia i les característiques de la renda obtinguda en el territori espanyol pel subjecte passiu, ho requereixi l'Administració tributària.

El subjecte passiu o el seu representant estan obligats a posar en coneixement de l'Administració tributària el nomenament, degudament acreditat, en el termini de dos mesos a partir de la data d'aquest.

La designació s'ha de comunicar a la delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la qual han de presentar la declaració per l'impost, i s'ha d'adjuntar a la comunicació l'acceptació expressa del representant.

2. Es consideren representants dels establiments permanents els que figuren com a tals en el Registre mercantil o, si no, els qui estan facultats per contractar en nom d'aquests. Si aquestes persones no són residents en el territori espanyol, és aplicable el que disposa l'apartat anterior.

3. L'incompliment de les obligacions a què es refereix l'apartat 1 constitueix infracció tributària simple, sancionable amb una multa de 25.000 a 1.000.000 de pessetes.

Article 43. *Domicili fiscal.*

Els subjectes passius residents a l'estranger, a efectes del compliment de les seves obligacions tributàries, han de tenir el domicili fiscal a Espanya:

a) Quan operin a Espanya a través d'un establiment permanent, en el lloc en què radiqui l'efectiva gestió administrativa i la direcció dels seus negocis a Espanya, i se'ls ha d'aplicar, quan siguin pertinents, les normes referents a les entitats residents en el territori espanyol.

b) Si es tracta de rendes immobiliàries, en el domicili fiscal del representant i, si no, en el lloc de situació de l'immoble corresponent.

c) En els altres casos, el domicili fiscal del representant o, si no, del responsable solidari.

CAPÍTOL II

Fet imposable i formes de subjecció

Article 44. *Rendes sotmeses per obligació real.*

1. Els subjectes passius per obligació real únicament estan sotmesos a l'impost per les rendes que, d'acord amb l'article següent, es considerin obtingudes o produïdes en el territori espanyol.

2. Componen les rendes del subjecte passiu, els rendiments i els increments de patrimoni.

Article 45. *Rendes obtingudes en el territori espanyol.*

1. Es consideren rendes obtingudes o produïdes en el territori espanyol les següents:

a) Les rendes d'explotacions econòmiques realitzades mitjançant un establiment permanent situat en el territori espanyol.

S'entén que una entitat opera mitjançant un establiment permanent en el territori espanyol si per qualsevol títol hi disposa, de manera continuada o habitual, d'instal·lacions o llocs de treball de qualsevol índole, en els quals realitza tota o una part de la seva activitat, o hi actua per mitjà d'un agent autoritzat per contractar, en nom i per compte de l'entitat no resident, que exerceix sovint aquests poders.

En particular, s'entén que constitueixen establiment permanent les seus de direcció, les sucursals, les oficines, les fàbriques, els tallers, els magatzems, les botigues o altres establiments, les mines, els pous de petroli o de gas, les pedreres, les explotacions agrícoles, forestals o pecuàries o qualsevol altre lloc d'exploració o d'extracció de recursos naturals, i les obres de construcció, instal·lació o muntatge la durada de les quals excedeix els dotze mesos.

b) Els rendiments d'explotacions econòmiques realitzades en el territori espanyol sense mediació d'un establiment permanent en aquest. No obstant això, no es consideren obtinguts o produïts en el territori espanyol els rendiments derivats de la instal·lació o muntatge de maquinària o instal·lacions importades en el territori espanyol si la instal·lació o el muntatge les realitza el proveïdor de la maquinària o instal·lacions i el seu import no excedeix el 20 per 100 del preu d'adquisició dels elements importats.

c) Els rendiments derivats de prestacions de serveis, com ara la realització d'estudis, projectes, assistència tècnica, suport a la gestió, així com de serveis professionals, si la prestació es realitza o s'utilitza en el territori espanyol.

S'entenen utilitzades en el territori espanyol les prestacions que serveixen activitats empresarials o professionals realitzades en el territori espanyol o es refereixen a béns situats en aquest territori.

d) Els rendiments derivats, directament o indirectament, de l'actuació personal, en el territori espanyol, d'artistes i esportistes, o de qualsevol altra activitat relacionada amb aquesta actuació, atribuïts a entitats.

e) Els dividendes i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'entitats residents a Espanya.

f) Els interessos, cànon i altres rendiments del capital mobiliari, satisfets per persones o entitats, residents en el territori espanyol o per establiments permanents que hi estiguin situats o que retribueixin prestacions de capital utilitzades en el territori espanyol.

g) Els rendiments derivats, directament o indirectament, de béns immobles situats en el territori espanyol o de drets relatius a aquests béns.

h) Els increments de patrimoni derivats de valors emesos per persones o entitats residents en el territori espanyol.

i) Els increments de patrimoni derivats de béns immobles situats en el territori espanyol o de drets que s'hagin de complir o s'exerceixin en aquest territori. En particular, es consideren inclosos en aquesta lletra:

a') Els increments de patrimoni derivats de drets o participacions en una entitat, resident o no, l'actiu de la qual estigui constituït principalment per béns immobles situats en el territori espanyol.

b') Els increments de patrimoni derivats de la transmissió de drets o participacions en una entitat, resident o no, que atribueixin al titular el dret de gaudi sobre béns immobles situats en el territori espanyol.

j) Els increments de patrimoni derivats d'altres béns mobles situats en el territori espanyol o de drets que s'hagin de complir o s'exerceixin en aquest territori.

2. Sense perjudici del que disposa l'apartat anterior d'aquest article, també s'entenen obtinguts o produïts en el territori espanyol:

a) Els rendiments satisfets per:

a') Empresaris individuals o professionals residents en el territori espanyol.

b') Persones jurídiques o entitats residents en aquest territori.

c') Establiments permanents situats en el territori espanyol.

b) El que disposa la lletra anterior no és aplicable si es tracta dels rendiments següents:

a') Els satisfets per raó d'explotacions econòmiques, diferents de les esmentades a la lletra b') següent, quan aquelles es realitzin íntegrament a l'estranger. En particular, es consideren inclosos en aquest paràgraf els satisfets per raó de compravendes internacionals de mercaderies, incloses les comissions de mediació en aquestes i altres despeses accessòries i connexes.

b') Els satisfets per raó dels serveis o prestacions a què es refereix la lletra c) de l'apartat 1 d'aquest article, quan els serveis o prestacions es realitzin íntegrament fora del territori espanyol i estiguin directament vinculats a activitats empresarials o professionals del pagador realitzades a l'estranger, llevat que es refereixin a béns situats en el territori espanyol.

c') Els satisfets a entitats no residents per establiments permanents situats a l'estranger, amb càrrec a aquests, quan les prestacions corresponents estiguin directament vinculades a l'activitat de l'establiment permanent a l'estranger.

Article 46. *Supòsits d'exempció.*

1. N'estan exemptes les rendes següents:

a) Els interessos i els increments de patrimoni derivats de béns mobles, obtinguts sense mediació d'un establiment permanent, per entitats residents en un altre Estat membre de la Unió Europea.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als increments de patrimoni derivats de la transmissió d'accions, participacions o altres drets en una entitat en els casos següents:

a') Si l'actiu de l'entitat consisteix principalment, directament o indirectament en béns immobles situats en el territori espanyol.

b') Si, en algun moment, durant el període de dotze mesos precedent a la transmissió, el subjecte passiu ha participat, directament o indirectament, almenys en el 25 per 100 del capital o patrimoni de l'entitat.

b) Els interessos i increments de patrimoni derivats del deute públic, obtinguts per entitats no residents sense mediació d'un establiment permanent a Espanya.

En cap cas és aplicable el que disposen les lletres a) i b) als interessos o increments de patrimoni obtinguts a través dels països o territoris determinats per reglament pel seu caràcter de paradisos fiscals.

c) Els rendiments del capital mobiliari i increments de patrimoni derivats de valors emesos a Espanya per persones físiques o jurídiques no residents sense mediació d'un establiment permanent, sigui quin sigui el lloc de residència de les institucions financeres que actuen com a agents de pagament o mediïn en l'emissió o transmissió dels valors.

No obstant això, quan el titular dels valors sigui una entitat resident o un establiment permanent a Espanya, els rendiments o increments de patrimoni a què es refereix el paràgraf anterior queden subjectes a aquest impost i, si s'escau, al sistema de retenció a compte, que ha de practicar la institució financera resident que actuï com a dipositària dels valors.

d) Els rendiments dels comptes de no-residents que se satisfacin a entitats no residents en el territori espanyol, llevat que el pagament, el realitzi a un establiment permanent situat a Espanya el Banc d'Espanya, bancs, caixes d'estalvis, caixes rurals, cooperatives de crèdit i altres entitats registrades.

e) Els rendiments o increments de patrimoni obtinguts en el territori espanyol, sense mediació d'un establiment permanent en aquest, procedents de l'arrendament, cessió, o transmissió de contenidors o de vaixells i aeronaus sense dotació, utilitzats en la navegació marítima o aèria internacional.

f) Els beneficis distribuïts per les societats filials residents a Espanya a les societats matrius residents en altres estats membres de la Unió Europea, si es donen els requisits següents:

a') Que les dues societats estan subjectes i no exemptes a algun dels tributs que graven els beneficis de les entitats jurídiques en els estats membres de la Unió Europea, esmentats a l'article 2.c) de la Directiva 90/435/CEE, del Consell, de 23 de juliol de 1990, relativa al règim aplicable a les societats matrius i filials d'estats membres diferents.

b') Que la distribució del benefici no és conseqüència de la liquidació de la societat filial.

c') Que les dues societats revesteixen alguna de les formes que preveu l'annex de la Directiva 90/435/CEE del Consell, de 23 de juliol de 1990, relativa al règim aplicable a les societats matrius i filials d'estats membres diferents.

Té la consideració de societat matriu l'entitat que té en el capital d'una altra societat una participació directa del 25 per 100, com a mínim. Aquesta última entitat té la consideració de societat filial. La participació s'ha d'haver mantingut de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia en què sigui exigible el benefici que es distribueixi.

La residència s'ha de determinar d'acord amb la legislació de l'Estat membre que correspongui, sense perjudici del que estableixin els convenis per evitar la doble imposició.

No obstant el que es preveu anteriorment, el Ministeri d'Economia i Hisenda pot declarar, amb la condició de reciprocitat, que el que estableix aquesta lletra sigui aplicable a les societats matrius i a les societats filials que revesteixin una forma jurídica diferent de les que preveu l'annex de la Directiva.

El que estableix aquesta lletra no és aplicable si la majoria dels drets de vot de la societat matriu la tenen, directament o indirectament, persones físiques o jurídiques que no resideixen en estats membres de la Unió Europea, excepte si aquella realitza efectivament una activitat empresarial directament relacionada amb l'activitat empresarial que exerceix la societat filial o té per objecte la direcció i gestió de la societat filial mitjançant l'adequada organització de mitjans materials i personals o prova que s'ha constituït per motius econòmics vàlids i no per gaudir indegudament del règim que preveu aquesta lletra.

Tampoc és aplicable aquesta lletra si la societat matriu té la residència fiscal en un país o territori qualificat per reglament com a paradís fiscal.

2. El ministre d'Economia i Hisenda pot declarar, amb la condició de reciprocitat, l'exempció dels rendiments corresponents a entitats de navegació marítima o aèria residents a l'estranger els vaixells o les aeronaus de les quals toquin territori espanyol, encara que tinguin en aquest territori consignataris o agents.

Article 47. *Formes de subjecció a l'obligació real.*

1. Les entitats no residents que obtenen rendes mitjançant un establiment permanent situat en el territori espanyol tributen per la totalitat de la renda imputable a l'establiment, sigui quin sigui el lloc on s'hagi obtingut o produït, d'acord amb les regles generals de l'impost, llevat del que disposen els articles següents.

2. Si obtenen rendes sense mediació d'un establiment permanent, tributen de manera separada per cada meritació total o parcial de renda sotmesa a gravamen, en els termes que preveuen els articles 56 i següents d'aquesta Llei.

A aquest efecte, les rendes s'entenen meritades:

a) Si es tracta de rendiments, si són exigibles o en la data del cobrament si aquesta és anterior.

b) Si es tracta d'incrementos de patrimoni, quan té lloc l'alteració patrimonial.

3. Llevat del que es disposa per al cas de rendes imputables a l'establiment permanent, les rendes obtingudes a Espanya per entitats no residents en el territori espanyol s'han de sotmetre a gravamen per aquest impost amb separació total unes de les altres, sense que sigui possible cap compensació entre aquestes.

4. El gravamen separat de les rendes obtingudes en el territori espanyol per una entitat no resident no limita, de cap manera, la responsabilitat exigible a aquesta respecte als deutes i obligacions tributàries exigibles a Espanya, en relació amb qualsevol d'aquestes.

CAPÍTOL III

Rendes obtingudes mitjançant un establiment permanent

Article 48. *Rendes imputables als establiments permanents.*

1. Componen la renda imputable a l'establiment permanent els conceptes següents:

a) Els rendiments de les explotacions econòmiques dutes a terme per l'establiment permanent.

b) Els rendiments derivats de la cessió d'elements patrimonials afectes a aquest.

c) Els increments o disminucions patrimonials derivats dels elements patrimonials afectes a l'establiment permanent.

Es consideren elements patrimonials afectes a l'establiment permanent, els vinculats funcionalment a l'exercici de l'activitat que en constitueix l'objecte.

2. En els casos de reexportació de béns prèviament importats per la mateixa entitat no resident, es considera:

a) Que no s'ha produït cap alteració patrimonial, sense perjudici del tractament aplicable als pagaments realitzats pel període d'utilització, si es tracta d'elements d'immobilitzat importats temporalment.

b) Que hi ha hagut alteració patrimonial, si es tracta d'elements d'immobilitzat adquirits per a la seva utilització en les activitats exercides per un establiment permanent.

c) Que hi ha hagut rendiment, positiu o negatiu, d'una explotació econòmica, si es tracta d'elements que tenen la consideració d'existències.

Article 49. *Diversitat d'establiments permanents.*

1. Si una entitat no resident disposa de diversos centres d'activitat en el territori espanyol, es considera que aquests constitueixen establiments permanents diferents, i s'han de gravar, en conseqüència, separatament si es donen les circumstàncies següents:

a) Que realitzin activitats clarament diferenciades.

b) Que la gestió d'aquestes es porta de manera separada.

2. En cap cas és possible la compensació de rendes entre establiments permanents diferents.

Article 50. *Determinació de la base imposable.*

1. La base imposable de l'establiment permanent es determina d'acord amb les disposicions del règim general, sense perjudici del que disposen les lletres següents:

a) Per a la determinació de la base imposable, no són deduïbles els pagaments que l'establiment permanent efectui a la casa central o a algun dels seus establiments permanents a títol de cànon, interessos, comissions, en contraprestació d'assistència tècnica o per l'ús d'altres béns o drets.

No obstant això, són deduïbles els interessos abonats pels establiments permanents de bancs estrangers a la seva casa central o a altres establiments permanents, per a la realització de la seva activitat.

b) Per a la determinació de la base imposable és deduïble la part raonable de les despeses de direcció i generals d'administració, que correspongui a l'establiment permanent sempre que es compleixin els requisits següents:

a') Reflex en els estats comptables.

b') Constància, mitjançant una memòria informativa presentada amb la declaració, dels imports, criteris i mòduls de repartiment.

c') Racionalitat i continuïtat dels criteris d'imputació adoptats.

S'entén complert el requisit de racionalitat dels criteris d'imputació si aquests es basen en la utilització de factors realitzada per l'establiment permanent i el cost total d'aquests factors.

En els casos en què no sigui possible utilitzar el criteri assenyalat en el paràgraf anterior, la imputació es pot realitzar atenent la relació en què estiguin alguna de les magnituds següents:

a') Volum de negoci.

b') Costos i despeses directes.

c') Inversió mitjana en elements d'immobilitzat material afecte a explotacions econòmiques.

d') Inversió mitjana total en elements afectes a explotacions econòmiques.

c) En cap cas són imputables quantitats corresponents al cost dels capitals propis de l'entitat afectes, directament o indirectament, a l'establiment permanent.

2. Les operacions realitzades per l'establiment permanent amb la casa central de l'entitat no resident o amb altres establiments permanents d'aquesta, ja estiguin situats en el territori espanyol o a l'estranger, o amb altres societats que hi estiguin vinculades, s'han de valorar d'acord amb les disposicions de l'article 16 d'aquesta Llei.

3. L'establiment permanent pot compensar les seves bases imposables negatives d'acord amb el que preveu l'article 23 d'aquesta Llei.

4. Quan les operacions realitzades a Espanya per un establiment permanent no tanquin un cicle mercantil complet que determini ingressos a Espanya, i aquest el finalitzi l'entitat no resident o un o diversos dels seus establiments permanents, sense que es produeixi cap contraprestació, a part de la cobertura de les despeses originades per l'establiment permanent i sense que es destini tot o part dels productes o serveis a tercers diferents de la mateixa entitat no resident, s'hi han d'aplicar les regles següents:

a) Els ingressos i despeses de l'establiment permanent s'han de valorar segons les normes de l'article 16 d'aquesta Llei, i s'ha de determinar el deute tributari segons les normes aplicables en el règim general i en el que preveuen els apartats anteriors d'aquest article.

b) Subsidiàriament, s'han d'aplicar les regles següents:

a') La base imposable es determina aplicant el percentatge que a aquests efectes assenyalí el Ministeri d'Economia i Hisenda sobre el total de les despeses incorregudes en l'exercici de l'activitat que constitueix l'objecte de l'establiment permanent. A aquesta quantitat s'hi ha d'afegir la quantia íntegra dels ingressos de caràcter

accessori, com ara interessos o cànon, que no constitueixin el seu objecte empresarial, així com els increments i disminucions de patrimoni derivats dels elements patrimonials afectes a l'establiment.

A l'efecte d'aquesta regla, les despeses de l'establiment permanent es computen per la seva quantia íntegra, sense que hi sigui admissible minoració o cap compensació.

b') La quota íntegra es determina aplicant sobre la base imposable el tipus de gravamen general, sense que hi siguin aplicables les deduccions i bonificacions regulades en el règim general.

5. Si es tracta d'establiments permanents l'activitat dels quals en el territori espanyol consisteix en obres de construcció, instal·lació o muntatge la durada de les quals excedeixi dotze mesos, o explotacions econòmiques de temporada o estacionals, o activitats d'exploració de recursos naturals, l'impost s'exigeix de conformitat amb les regles següents:

a) Segons el que preveuen per a les rendes d'explotacions econòmiques obtingudes en el territori espanyol sense mediació d'un establiment permanent els articles 56.2 i 57; a aquests efectes, hi són aplicables les normes següents:

a') Les normes sobre meritació i presentació de declaracions relatives a les rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent.

b') Els subjectes passius queden rellevats del compliment de les obligacions comptables i registrals de caràcter general.

No obstant això, han de mantenir a disposició de l'Administració tributària els justificants dels ingressos obtinguts, i pagaments realitzats per aquest impost, així com, si s'escau, de les retencions i ingressos a compte practicats i declaracions relatives a aquests.

Així mateix, estan obligats a inscriure's en l'índex d'entitats i declarar el seu domicili fiscal en el territori espanyol, així com els canvis que puguin experimentar.

b) No obstant això, l'entitat no resident pot optar per l'aplicació del règim general previst per als establiments permanents en els articles precedents. És obligatòria, en qualsevol cas, l'aplicació del sistema assenyalat a la lletra a) anterior quan l'establiment permanent no disposi de comptabilitat separada de les rendes obtingudes en el territori espanyol. L'opció s'ha de manifestar en el moment de sol·licitar la inscripció en l'índex d'entitats.

c) No són aplicables, en cap cas, a les entitats no residents que segueixin el sistema que preveu la lletra a) anterior, les normes que estableixin els convenis per evitar la doble imposició per als supòsits de rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent.

Article 51. *Deute tributari.*

1. A la base imposable determinada d'acord amb l'article anterior, s'hi ha d'aplicar el tipus de gravamen del 35 per 100, excepte si l'activitat de l'establiment permanent és la de recerca i explotació d'hidrocarburs, cas en què el tipus de gravamen és del 40 per 100.

2. A més, si les rendes obtingudes es transfereixen a l'estranger, és exigible una imposició complementària, al tipus que preveu la lletra a) de l'apartat 1 de l'article 57 d'aquesta Llei, sobre les quanties transferides amb càrrec a les rendes de l'establiment permanent, inclosos els pagaments a què fa referència l'article 50.1, a), d'aquesta Llei.

La declaració i l'ingrés d'aquesta imposició complementària s'ha d'efectuar en la forma i els terminis establerts per a les rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent.

3. La imposició complementària no és aplicable, amb la condició de reciprocitat, a les rendes obtingudes en el territori espanyol a través d'un establiment permanent per entitats que tinguin la residència fiscal en un altre Estat membre de la Unió Europea.

4. En la quota íntegra de l'impost, s'hi poden aplicar:

a) Les bonificacions i les deduccions a què es refereixen els articles 28 i 31 al 37 d'aquesta Llei.

b) L'import de les retencions que s'hagin practicat a l'establiment permanent, els ingressos a compte i els pagaments fraccionats que s'hagin efectuat.

5. Les diferents deduccions i bonificacions s'han de practicar en funció de les circumstàncies que concorrin en l'establiment permanent, sense que hi siguin traslladables les d'altres diferents de la mateixa entitat en el territori espanyol.

6. Quan les retencions, pagaments fraccionats i ingressos a compte superin la quantitat resultant de practicar en la quota íntegra de l'impost les deduccions dels conceptes a què es refereix la lletra a) de l'apartat 4, l'Administració tributària ha de procedir a retornar, d'ofici, l'excés.

Article 52. *Període impositiu.*

1. El període impositiu ha de coincidir amb l'exercici econòmic declarat per l'establiment permanent, sense que pugui excedir els dotze mesos.

Quan no se n'hagi declarat un altre de diferent, el període impositiu s'entén referit a l'any natural.

La comunicació del període impositiu s'ha de formular en el moment en què s'hagi de presentar la primera declaració per aquest impost, que s'entén subsistent mentre no es modifiqui de manera expressa.

2. S'entén finalitzat el període impositiu si l'establiment permanent cessa en la seva activitat o d'una altra manera es realitza la desafectació de la inversió efectuada al seu moment respecte a l'establiment permanent, així com en els supòsits en què es produeixi la transmissió de l'establiment permanent a una altra entitat, i aquells en què la casa central traslladi la seva residència.

3. L'impost es merita l'últim dia del període impositiu.

Article 53. *Declaració de l'impost.*

1. Els establiments permanents estan obligats a presentar declaració per aquest impost en la forma, el lloc i els terminis fixats per als subjectes passius per obligació personal de contribuir.

2. Quan es produeixin els supòsits de l'article 52.2 d'aquesta Llei, el termini de presentació és el previst amb caràcter general per a les rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent a partir de la data en què es produeixi el supòsit, sense que se'n pugui autoritzar la baixa en l'índex d'entitats mentre no s'hagi presentat aquesta declaració.

Article 54. *Obligacions comptables, registrals i formals.*

1. Els establiments permanents estan obligats a portar comptabilitat separada, referida a les operacions que realitzin i als elements patrimonials que tinguin afectes.

2. També estan obligats al compliment de les altres obligacions d'índole comptable, registral o formal aplicables als subjectes passius per obligació personal.

Article 55. *Pagaments a compte.*

1. Els establiments permanents estan sotmesos al règim general de pagaments a compte per les rendes que perceben.

2. Així mateix, estan obligats a practicar retencions o ingressos a compte en els mateixos termes que les entitats subjectes per obligació personal.

CAPÍTOL IV

Rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent

Article 56. *Base imposable corresponent a les rendes obtingudes sense mediació d'un establiment permanent.*

1. Amb caràcter general, la base imposable corresponent als rendiments que les entitats subjectes per obligació real obtinguin sense mediació d'un establiment permanent està constituïda per la quantia íntegra meritada.

2. En els casos de prestacions de serveis, assistència tècnica, obres d'instal·lació o muntatge derivats de contractes d'enginyeria i, en general, d'explotacions econòmiques realitzades a Espanya sense mediació d'un establiment permanent, per a la determinació de la base imposable són deduïbles dels ingressos íntegres les despeses de personal i d'aprovisionament de materials en les condicions establertes per reglament.

3. Si es tracta de rendiments derivats d'operacions de reassegurança, la base imposable està constituïda pels imports de les primes cedides, en reassegurança, al reassegurador no resident.

4. Si es tracta d'increments de patrimoni, la base imposable es determina per diferència entre el valor de la transmissió de l'element de què es tracti i el valor d'adquisició. Si l'increment de patrimoni prové d'una adquisició a títol lucratiu, el seu import és el valor normal de mercat de l'element adquirit.

5. Les normes sobre compensació de pèrdues no són aplicables a les entitats no residents en el territori espanyol que hi obtinguin rendes sense mediació d'un establiment permanent.

Article 57. *Quota tributària.*

1. A la base imposable determinada de conformitat amb l'article anterior s'hi han d'aplicar els tipus de gravamen següents:

- Amb caràcter general, el 25 per 100.
- Si es tracta de rendiments derivats d'operacions de reassegurança, l'1,5 per 100.
- El 4 per 100 en el cas d'entitats de navegació marítima o aèria residents a l'estranger, els vaixells o aeronaus dels quals toquin territori espanyol.
- En el cas d'increments de patrimoni, el 35 per 100.

2. Si es tracta de transmissions de béns immobles situats a Espanya per subjectes passius no residents que actuïn sense establiment permanent, l'adquirent està obligat a retenir i ingressar el 10 per 100, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquells.

El que estableix el paràgraf anterior no és aplicable si el titular de l'immoble transmès és una persona física i l'immoble ha estat adquirit amb més de vint anys d'antelació a la data de la transmissió sense que hagi estat objecte de millores durant aquest temps.

Si la retenció o l'ingrés a compte esmentats anteriorment no s'han ingressat, els béns transmesos queden afectes al pagament de l'impost.

Article 58. *Deduccions.*

De la quota només s'han de deduir les retencions i els ingressos a compte que s'hagin practicat sobre els ingressos del subjecte passiu.

Article 59. *Meritació.*

L'impost es merita si, d'acord amb el que disposa l'article 47.2 d'aquesta Llei, es meriten les rendes corresponents.

Article 60. *Declaració.*

1. Les entitats no residents en el territori espanyol que obtenen rendes en aquest sense mediació d'un establiment permanent estan obligades a presentar la declaració per aquest impost en la forma, el lloc i els terminis que s'estableixin per reglament.

2. També poden efectuar la declaració i l'ingrés del deute els responsables solidaris definits a l'article 41 d'aquesta Llei.

Article 61. *Obligacions formals.*

1. Les entitats no residents en el territori espanyol que obtenen rendes en aquest sense mediació d'un establiment permanent no estan obligades a complir les obligacions d'índole comptable, registral o formal establertes amb caràcter general per a aquest impost, llevat del que disposen els apartats següents.

2. Els subjectes passius que obtenen rendes de les esmentades a l'article 56.2 d'aquesta Llei estan obligats a portar els registres corresponents d'ingressos i despeses.

3. Si han de practicar retencions, estan obligades a inscriure's en l'índex d'entitats i a portar els registres d'ingressos i despeses.

Article 62. *Retencions.*

Els subjectes passius per obligació real que operen a Espanya sense mediació d'un establiment permanent estan obligats a practicar les retencions i ingressos a compte respecte als rendiments del treball que satisfacin, així com respecte a altres rendiments sotmesos a retenció, que constitueixin despesa deduïble per a l'obtenció de les rendes a què es refereix l'article 56.2 d'aquesta Llei.

Article 63. *Normes supletòries.*

En tot el que no es regula expressament, hi són aplicables les normes que contenen els títols precedents.

Article 64. *Gravamen especial sobre béns immobles d'entitats no residents.*

1. Les entitats no residents que siguin propietàries o tinguin a Espanya per qualsevol títol béns immobles o drets reals d'ús o gaudi sobre aquests estan subjectes a l'impost sobre societats mitjançant un gravamen especial que es merita el 31 de desembre de cada any i que s'ha d'ingressar el mes de gener següent.

2. La base imposable del gravamen especial està constituïda pel valor cadastral dels béns immobles. Quan no hi hagi cap valor cadastral, s'ha d'utilitzar el valor determinat d'acord amb les disposicions aplicables a efectes de l'impost sobre patrimoni.

3. El tipus del gravamen especial és del 3 per 100.

4. La falta d'autoliquidació i ingrés pels subjectes passius del gravamen especial en el termini que estableix l'apartat 1 dona lloc a la seva exigibilitat pel procediment de constrenyiment sobre els béns immobles, i és títol suficient per a la seva iniciació el certificat expedit per l'Administració tributària del venciment del termini voluntari d'ingrés sense que s'hagi ingressat l'impost i de la seva quantia.

5. El gravamen especial sobre béns immobles no és exigible:

- Als estats i institucions públiques estrangeres i als organismes internacionals.

b) A les entitats amb dret a l'aplicació d'un conveni per evitar la doble imposició internacional, si el conveni aplicable conté alguna clàusula d'intercanvi d'informació, i sempre que les persones físiques que en última instància tinguin, de manera directa o indirecta, el capital o patrimoni de l'entitat, siguin residents en el territori espanyol o tinguin dret a l'aplicació d'un conveni per evitar la doble imposició que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació.

Per a l'aplicació de l'exempció a què es refereix aquesta lletra, les entitats no residents estan obligades a presentar una declaració en la qual s'esmentin els immobles situats en el territori espanyol que tinguin, així com les persones físiques últimes tenidores del seu capital o patrimoni, en què hi han de fer constar la residència fiscal, nacionalitat i domicili de la mateixa entitat i de les persones físiques. A la declaració, que s'ha de presentar a l'Administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en l'àmbit territorial de la qual estigui situat l'immoble, s'hi ha d'adjuntar un certificat de la residència fiscal de l'entitat i dels titulars finals persones físiques, expedit per les autoritats fiscals competents de l'Estat de què es tracti. La declaració s'ha de presentar en el mateix termini previst per a l'ingrés de l'impost.

c) A les entitats que exerceixen a Espanya, de manera continuada o habitual, explotacions econòmiques diferenciables de la simple tinença o arrendament de l'immoble.

d) A les societats que cotitzen en mercats secundaris de valors oficialment reconeguts.

e) A les entitats sense ànim de lucre de caràcter benèfic o cultural, reconegudes d'acord amb la legislació d'un Estat que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, sempre que els immobles s'utilitzin en l'exercici de les activitats que en constitueixen l'objecte.

6. En els supòsits en què una entitat no resident participi en la titularitat dels béns o drets juntament amb una altra o altres persones o entitats, el gravamen especial sobre béns immobles d'entitats no residents a Espanya és exigible per la part del valor dels béns o drets que correspongui proporcionalment a la seva participació.

Quan les condicions de residència dels socis, participants o beneficiaris de l'entitat no resident a què es refereix la lletra b) de l'apartat 5 es compleixin parcialment, la quota del gravamen especial sobre béns immobles d'entitats no residents a Espanya s'ha de reduir en la proporció que correspongui.

7. La quota del gravamen especial sobre béns immobles d'entitats no residents té la consideració de despesa deduïble a l'efecte de la determinació de la base imposable de l'impost sobre societats que, si s'escau, correspongui d'acord amb els articles anteriors d'aquest títol.

TÍTOL VIII

Règims tributaris especials

CAPÍTOL I

Règims tributaris especials en particular

Article 65. *Definició.*

1. Són règims tributaris especials els regulats en aquest títol, sigui per raó de la naturalesa dels subjectes passius afectats o per raó de la naturalesa dels fets, actes o operacions de què es tracti.

2. Les normes contingudes en els altres títols s'han d'aplicar amb caràcter supletori respecte a les que conté aquest títol.

CAPÍTOL II

Agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees

Article 66. *Agrupació d'interès econòmic espanyola.*

Les agrupacions d'interès econòmic regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'agrupacions d'interès econòmic, tributen en règim de transparència fiscal amb les excepcions següents:

a) Aquestes entitats no tributen per l'impost sobre societats per la part de base imposable corresponent als socis residents en el territori espanyol, que imputen als socis esmentats.

b) No s'han d'aplicar limitacions respecte a la imputació de bases imposables negatives.

Aquest règim fiscal no és aplicable en els períodes impositius en què es realitzin activitats diferents de les adequades al seu objecte o tinguin, directament o indirectament, participacions en societats que siguin membres seus, o dirigeixin o controlin, directament o indirectament, les activitats dels seus socis o de tercers.

Article 67. *Agrupació europea d'interès econòmic.*

1. Les agrupacions europees d'interès econòmic que regula el Reglament 2137/1985, de 25 de juliol, del Consell de les Comunitats Europees, tributen en règim de transparència fiscal amb les excepcions següents:

a) Aquestes entitats no tributen per l'impost sobre societats.

b) No s'apliquen limitacions respecte a la imputació de bases imposables negatives.

2. Els socis de les agrupacions europees d'interès econòmic residents en el territori espanyol tributen de la manera següent:

a) Si són residents en el territori espanyol, han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre societats o de l'impost sobre la renda de les persones físiques, segons sigui procedent, la part corresponent de la base imposable, positiva o negativa, determinada en l'agrupació.

b) Si no són residents en el territori espanyol, estan subjectes per obligació real de contribuir únicament si, d'acord amb el que estableix l'article 45 d'aquesta Llei o el conveni respectiu per evitar la doble imposició internacional, resulta que l'activitat que aquests realitzen a través de l'agrupació determina l'existència d'un establiment permanent en aquest territori.

3. Els socis de les agrupacions europees d'interès econòmic no residents en el territori espanyol tributen de la manera següent:

a) Si són residents en el territori espanyol, han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre societats o de l'impost sobre la renda de les persones físiques, segons sigui procedent, la part corresponent dels beneficis o pèrdues determinats en l'agrupació, corregits per l'aplicació de les normes per determinar la base imposable.

Quan l'activitat realitzada pels socis a través de l'agrupació hagi determinat l'existència d'un establiment permanent a l'estranger, hi són aplicables les normes que preveuen aquesta Llei o el conveni respectiu per evitar la doble imposició internacional.

b) Si no són residents en el territori espanyol, estan subjectes per obligació real de contribuir únicament si, d'acord amb el que estableixen l'article 45 d'aquesta Llei o el conveni respectiu per evitar la doble imposició internacional, resulta que l'activitat realitzada per aquests a través de l'agrupació determina l'existència d'un establiment permanent en aquell territori.

4. Els beneficis imputats als socis no residents en el territori espanyol que hagin estat sotmesos a l'obligació real de contribuir no estan subjectes a tributació per raó de la seva distribució.

5. El règim que preveuen els apartats anteriors no és aplicable en el període impositiu en què l'agrupació europea d'interès econòmic realitzi activitats diferents de les adequades al seu objecte o les prohibides al número 2 de l'article 3r del Reglament CEE 2137/1985, de 25 de juliol.

CAPÍTOL III

Unions temporals d'empreses

Article 68. *Unions temporals d'empreses.*

1. Les unions temporals d'empreses inscrites en el Registre especial del Ministeri d'Economia i Hisenda tributen en règim de transparència fiscal amb les excepcions següents:

a) Aquestes empreses no tributen per l'impost sobre societats, per la part de base imposable imputable a les empreses membres residents en el territori espanyol, que imputen a les empreses membres.

b) No s'apliquen limitacions respecte a la imputació de bases imposables negatives.

2. Les entitats membres d'una unió temporal d'empreses que operi a l'estranger es poden acollir per les rendes procedents de l'estranger al mètode d'exempció.

3. Les entitats que participin en obres, serveis o subministraments que realitzin o prestin a l'estranger, mitjançant fórmules de col·laboració anàlogues a les unions temporals, poden gaudir d'exempció respecte a les rendes procedents de l'estranger.

Les entitats han de sol·licitar l'exempció al Ministeri d'Economia i Hisenda, i han d'aportar informació similar a la que s'exigeix per a les unions temporals d'empreses constituïdes en el territori espanyol.

4. L'opció per l'exempció determina l'aplicació d'aquesta fins a l'extinció de la unió temporal. La renda negativa que hagi obtingut la unió temporal en el conjunt dels exercicis de la seva existència s'ha d'integrar a la base imposable de les entitats membres, corresponent al període impositiu en què es va produir l'extinció.

5. El règim fiscal que preveu aquest article no és aplicable en els períodes impositius en els quals el subjecte passiu realitzi activitats diferents d'aquelles en què ha de consistir el seu objecte social.

CAPÍTOL IV

Societats i fons de capital de risc i societats de desenvolupament industrial regional

Article 69. *Societats i fons de capital de risc.*

1. Les societats i fons de capital de risc regulades en el Reial decret llei 1/1986, de 14 de març, gaudeixen d'exempció parcial per les rendes que obtenen en la transmissió d'accions i participacions en el capital de les empreses a què es refereix l'article 12.1 del Reial decret llei esmentat en què participin d'acord amb l'escala següent de coeficients, segons l'any de transmissió computat des del moment de l'adquisició:

- a) A partir de l'inici del tercer any i fins al sisè inclòs, el 0,99.
- b) Els anys setè i vuitè, el 0,80.
- c) Els anys novè i desè, el 0,50.

En els dos primers anys i a partir de l'onzè no s'aplica l'exempció.

2. Els dividends i, en general, les participacions en beneficis percebuts de les societats que les societats i fons de capital de risc promoguin o fomentin gaudeixen de la deducció que preveu l'article 28.2 d'aquesta Llei sigui quin sigui el percentatge de participació i el temps de tinença de les accions o participacions.

3. Els dividends i, en general, les participacions en beneficis percebuts de les societats i fons de capital de risc gaudeixen de la deducció que preveu l'article 28.2 d'aquesta Llei sigui quin sigui el percentatge de participació i el temps de tinença de les accions o participacions.

Article 70. *Societats de desenvolupament industrial regional.*

1. Les societats de desenvolupament industrial regional que regula la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal d'agrupacions i unions temporals d'empreses i de les societats de desenvolupament industrial regional, gaudeixen d'exempció parcial per les rendes que obtenen en la transmissió d'accions i participacions en el capital de les empreses en què participen en els termes que disposa l'apartat 1 de l'article anterior.

2. Els dividends i, en general, les participacions en beneficis percebuts de les societats participades per les societats de desenvolupament industrial regional gaudeixen de la deducció que preveu l'article 28.2 d'aquesta Llei sigui quin sigui el percentatge de participació i el temps de tinença de les accions o participacions.

CAPÍTOL V

Institucions d'inversió col·lectiva

Article 71. *Tributació de les institucions d'inversió col·lectiva.*

1. Les institucions d'inversió col·lectiva que regula la Llei 46/1984, de 26 de desembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, llevat de les sotmeses al tipus general de gravamen, no tenen dret a cap deducció de la quota.

2. Quan l'import dels pagaments fraccionats, retencions i ingressos a compte practicats sobre els ingressos superi la quantia de la quota íntegra, l'Administració tributària ha de procedir a retornar d'ofici l'excés.

Article 72. *Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva.*

1. El que disposa aquest article és aplicable als socis o partícips subjectes a aquest impost per obligació personal de contribuir o per obligació real mitjançant un establiment permanent en el territori espanyol, de les institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix l'article anterior.

2. Els subjectes passius a què es refereix l'apartat anterior han d'integrar en la base imposable els conceptes següents:

- a) La renda, positiva o negativa, obtinguda com a conseqüència de la transmissió de les accions o participacions o del reemborsament d'aquestes últimes.
- b) Els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva. Aquests beneficis no donen dret a deducció per doble imposició.

Article 73. *Rendes comptabilitzades de les accions o participacions de les institucions d'inversió col·lectiva.*

S'ha d'integrar a la base imposable l'import de les rendes comptabilitzades pel subjecte passiu derivades de les accions o participacions de les institucions d'inversió col·lectiva.

Article 74. *Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals.*

1. Els subjectes passius per obligació personal de contribuir per aquest impost o per obligació real mitjançant un establiment permanent en el territori espanyol, que participin en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals, han d'integrar a la base imposable la diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació el dia del tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició.

La quantitat integrada en la base imposable es considera valor superior d'adquisició.

2. Els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'han d'integrar a la base imposable i minoren el valor d'adquisició de la participació. Aquests beneficis no donen dret a deducció per doble imposició.

3. Llevat que hi hagi una prova en contra, es considera que la diferència a què es refereix l'apartat 1 és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

CAPÍTOL VI

Transparència fiscal

Article 75. *Règim de transparència.*

1. Tenen la consideració de societats transparents:

a) Les societats en què més de la meitat del seu actiu estigui constituït per valors i les societats de mera tinença de béns, quan en aquestes es doni qualsevol de les circumstàncies següents:

a') Que més del 50 per 100 del capital social pertanyi a un grup familiar; a aquests efectes, s'entén que aquest està constituït per persones unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguïnia o per afinitat fins al quart grau, inclusivament.

b') Que més del 50 per 100 del capital social pertanyi a 10 o menys socis.

A l'efecte d'aquest precepte, són societats de mera tinença de béns aquelles en què més de la meitat del seu actiu no estigui afecte a activitats empresarials o professionals tal com defineixen l'article 40 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Per determinar si un element patrimonial està afecte o no a activitats empresarials o professionals, cal atènyer-se al que disposa l'article 6 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tant el valor de l'actiu com el dels elements patrimonials no afectes a activitats empresarials o professionals, ha de ser el que es dedueixi de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la veritable situació patrimonial de la societat.

No es computen com a valors, a l'efecte del que preveu aquesta lletra en relació amb les societats en què més de la meitat del seu actiu estigui constituït per valors, els següents:

– Els posseïts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries.

– Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència de l'exercici d'activitats empresarials o professionals.

– Els que tinguin societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva del seu objecte.

– Els que atorguin almenys el 5 per 100 dels drets de vot i es posseeixin amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació sempre que, a aquests efectes, es disposi de

la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no estigui compresa en aquesta lletra ni en alguna de les dues següents.

A l'efecte del que preveu aquesta lletra, no es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats empresarials o professionals aquells el preu d'adquisició dels quals no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que els beneficis provinquin de la realització d'activitats empresarials o professionals, amb el límit de l'import dels beneficis obtinguts tant el mateix any com en els últims deu anys anteriors.

b) Les societats en què més del 75 per 100 dels ingressos de l'exercici procedeixen d'activitats professionals, si els professionals, persones físiques, que, directament o indirectament, estan vinculats a l'exercici d'aquestes activitats tenen dret a participar, per si sols o conjuntament amb els familiars fins al quart grau inclusivament com a mínim, en el 50 per 100 dels beneficis d'aquelles.

c) Les societats en què més del 50 per 100 dels ingressos de l'exercici procedeixen d'actuacions artístiques o esportives de persones físiques o de qualsevol altra activitat relacionada amb artistes o esportistes quan entre aquests i els seus familiars fins al quart grau inclusivament tinguin dret a participar com a mínim en el 25 per 100 dels beneficis d'aquelles.

2. Les bases imposables positives obtingudes per les societats transparents s'han d'imputar als socis que siguin subjectes passius per obligació personal de contribuir per l'impost sobre la renda de les persones físiques o per aquest impost.

No és procedent la imputació si la totalitat dels socis són persones jurídiques no sotmeses al règim de transparència fiscal. En aquest cas la societat afectada no té la consideració de societat transparent a cap efecte.

La imputació és aplicable si les circumstàncies a què es refereix l'apartat anterior es donen durant més de noranta dies de l'exercici social.

3. La base imposable imputable als socis és la que resulta de les normes d'aquest impost.

Les bases imposables negatives no s'han d'imputar, i es poden compensar amb bases imposables positives obtingudes per la societat en els períodes impositius que concloguin en els set anys immediatament posteriors i successius.

4. S'han d'imputar als socis que siguin subjectes passius per obligació personal de contribuir per aquest impost:

a) Les deduccions i bonificacions en la quota a les quals tingui dret la societat transparent. Les bases de les deduccions i bonificacions s'han d'integrar a la liquidació dels socis, minorant la quota segons les normes d'aquest impost.

Les deduccions i bonificacions s'han d'imputar conjuntament amb la base imposable positiva.

b) Els pagaments fraccionats, retencions i ingressos a compte corresponents a la societat transparent.

c) La quota satisfeta per la societat transparent per aquest impost, així com la quota que hagi estat imputada a la societat.

5. Les societats transparents tributen per aquest impost i han d'ingressar la quota corresponent en les mateixes condicions que qualsevol altre subjecte passiu. No és procedent la devolució a què es refereix l'article 39 d'aquesta Llei en la part atribuïble als socis que hagin de suportar la imputació de la base imposable positiva.

Els dividends i participacions en beneficis que corresponguin als socis no residents en el territori espanyol tributen en aquest concepte, de conformitat amb les normes generals sobre tributació de no-residents i els convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya. Els dividends i participacions en beneficis corresponents a socis que han de suportar la imputació de la base imposa-

ble positiva i procedeixen de períodes impositius durant els quals la societat està en règim de transparència, no tributen per aquest impost ni per l'impost sobre la renda de les persones físiques. L'import d'aquests dividends o participacions en beneficis no s'ha d'integrar en el valor d'adquisició de les accions o participacions dels socis als quals hagin estat imputats. Si es tracta dels socis que hagin de suportar la imputació de la base imposable positiva que adquireixin els valors amb posterioritat a la imputació, s'ha de disminuir el valor d'adquisició d'aquests en l'import esmentat.

6. En cap cas és aplicable el règim de transparència fiscal en els períodes impositius en què els valors representatius de la participació en el capital de la societat estiguin admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors. Tampoc és aplicable el règim de transparència fiscal si una persona jurídica de dret públic és titular de més del 50 per 100 del capital d'una de les societats que preveu la lletra a) de l'apartat 1 d'aquest article.

Article 76. *Criteris d'imputació.*

1. Les imputacions s'han de fer a les persones o entitats que tenen els drets econòmics inherents a la qualitat de soci el dia de la conclusió del període impositiu de la societat transparent, en la proporció que resulti dels estatuts socials i, si no, d'acord amb la seva participació en el capital social.

2. La imputació s'ha de fer:

a) Quan els socis siguin societats transparents, en la data del tancament de l'exercici de la societat participada.

b) Quan els socis siguin subjectes passius per obligació personal de contribuir per l'impost sobre la renda de les persones físiques o per aquest impost, en el període impositiu en què s'hagin aprovat els comptes anuals corresponents, llevat que es decideixi fer-ho de manera continuada en la mateixa data de tancament de l'exercici de la societat participada.

L'opció s'ha de manifestar a la primera declaració de l'impost en què hagi de tenir efecte i s'ha de mantenir durant tres anys.

Article 77. *Identificació de partícips.*

Les societats transparents han de mantenir o convertir en nominatius els valors representatius de les participacions en el capital.

La falta de compliment d'aquest requisit té la consideració d'infracció tributària simple, sancionable amb una multa de 25.000 a 1.000.000 de pessetes per cada període impositiu en què s'hagi donat l'incompliment, de la qual són responsables solidaris els administradors de la societat, llevat dels que hagin proposat expressament les mesures necessàries per donar compliment al que preveu el paràgraf anterior, sense que hagin estat acceptades per la resta.

Quan com a conseqüència de l'incompliment de l'obligació que estableix el paràgraf primer d'aquest article no es puguin conèixer, en tot o en part, els socis, la part de base imposable que no pugui ser imputada ha de tributar, en l'impost sobre societats, a un tipus igual al marginal màxim de l'escala de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

CAPÍTOL VII

Règim dels grups de societats

Article 78. *Definició.*

1. Els grups de societats poden optar pel règim tributari que preveu aquest capítol. En aquest cas les societats que s'hi integren no tributen en règim individual.

2. S'entén per règim individual de tributació el que correspondria a cada societat en cas de no ser aplicable el règim dels grups de societats.

Article 79. *Subjecte passiu.*

1. El grup de societats té la consideració de subjecte passiu.

2. La societat dominant té la representació del grup de societats i està subjecta al compliment de les obligacions tributàries materials i formals que derivin del règim dels grups de societats.

3. La societat dominant i les societats dependents també estan subjectes a les obligacions tributàries que deriven del règim individual de tributació, llevat del pagament del deute tributari.

4. Les actuacions administratives de comprovació o investigació realitzades davant la societat dominant o davant qualsevol entitat del grup de societats, amb el coneixement formal de la societat dominant, interrompen el termini de prescripció de l'impost sobre societats que afecta el grup de societats.

Article 80. *Responsabilitats tributàries derivades de l'aplicació del règim dels grups de societats.*

Les societats del grup responen solidàriament del pagament del deute tributari, excloses les sancions.

Article 81. *Definició del grup de societats. Societat dominant. Societats dependents.*

1. S'entén per grup de societats el conjunt de societats anònimes, limitades i comanditàries per accions residents en el territori espanyol format per una societat dominant i totes les societats que en depenen.

També es consideren societats dominants les entitats que tenen personalitat jurídica i estan subjectes i no exemptes a l'impost sobre societats.

2. S'entén per societat dominant la que compleix els requisits següents:

a) Que tingui una participació, directa o indirecta, almenys, del 90 per 100 del capital social d'una altra o altres societats el primer dia del període impositiu en què sigui aplicable aquest règim de tributació.

b) Que la participació s'hagi mantingut de manera ininterrompuda almenys amb un any d'antelació al dia esmentat a la lletra anterior i es mantingui també durant tot el període impositiu.

El requisit de manteniment de la participació durant tot el període impositiu no és exigible en el supòsit de dissolució de l'entitat participada.

c) Que no sigui dependent de cap altra resident en el territori espanyol, que reuneixi els requisits per ser considerada dominant.

d) Que no estigui sotmesa al règim de transparència fiscal.

3. S'entén per societat dependent aquella sobre la qual la societat dominant té una participació que reuneix els requisits que contenen les lletres a) i b) de l'apartat anterior.

4. No poden formar part dels grups de societats, les entitats en les quals es doni alguna de les circumstàncies següents:

a) Que gaudeixin d'exempció per aquest impost.

b) Que al tancament del període impositiu estiguin en situació de suspensió de pagaments o fallida, o incloses en la situació patrimonial que preveu el número 4t de l'apartat 1 de l'article 260 del text refós de la Llei de societats anònimes, encara que no tinguin la forma de societats anònimes, llevat que amb anterioritat a la conclusió

de l'exercici en el qual s'aprovin els comptes anuals aquesta última situació hagi estat superada.

c) Les societats dependents que estiguin subjectes a l'impost sobre societats a un tipus de gravamen diferent del de la societat dominant.

d) Les societats dependents la participació de les quals s'assoleixi a través d'una altra societat que no reuneixi els requisits establerts per formar part del grup de societats.

5. El grup de societats s'extingeix si la societat dominant perd aquest caràcter.

No obstant això, en cas que una altra societat prengui participació en la societat dominant d'un grup de societats mitjançant alguna de les operacions regulades en el capítol VIII d'aquesta Llei, de manera que la primera reuneixi els requisits per ser considerada dominant, el règim tributari que preveu aquest capítol és aplicable al nou grup així format, prèvia comunicació a l'Administració tributària i des del mateix moment de l'extinció del grup existent.

Article 82. *Inclusió o exclusió de societats en el grup.*

1. Les societats sobre les quals s'adquireix una participació com la definida a l'apartat 2.a) de l'article anterior, s'han d'integrar obligatòriament en el grup de societats amb efecte del període impositiu següent. En el cas de societats de nova creació, la integració es produeix des del moment de la constitució, sempre que en aquest moment reuneixin els restants requisits necessaris per formar part del grup de societats. La societat dominant ha de comunicar a l'Administració tributària la identitat de les societats.

2. Les societats dependents que perdin aquesta condició queden excloses del grup de societats amb efecte del mateix període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància. La societat dominant ha de comunicar a l'Administració tributària la identitat de les societats.

Article 83. *Determinació del domini indirecte.*

1. Quan una societat tingui en una altra societat almenys el 90 per 100 del seu capital social, i, al seu torn, aquesta segona estigui en la mateixa situació respecte a una tercera, i així successivament, per calcular la participació indirecta de la primera sobre les altres societats, s'han de multiplicar, respectivament, els percentatges de participació en el capital social, de manera que el resultat dels productes ha de ser, almenys, el 90 per 100 perquè la societat indirectament participada pugui integrar-se i s'hagi d'integrar en el grup de societats i, a més, és necessari que totes les societats intermèdies integrin el grup de societats.

2. Si en un grup de societats coexisteixen relacions de participació, directa i indirecta, per calcular la participació total d'una societat en una altra, directament i indirectament controlada per la primera, s'han de sumar els percentatges de participació directa i indirecta. Perquè la societat participada pugui integrar-se i s'hagi d'integrar en el grup de societats, aquesta suma ha de ser, com a mínim, del 90 per 100.

3. Si hi ha relacions de participació recíproca, circular o complexa, s'ha de provar, si s'escau, amb dades objectives la participació, com a mínim, del 90 per 100 del capital social.

Article 84. *Aplicació del règim dels grups de societats.*

1. El règim dels grups de societats s'ha d'aplicar pel sol fet que així ho acordin totes i cadascuna de les societats que hagin d'integrar el grup de societats. La societat dominant ha de comunicar els acords a l'Administració

tributària, amb anterioritat a l'inici del període impositiu en què sigui aplicable aquest règim.

2. Els acords a què es refereix l'apartat anterior es poden adoptar en qualsevol data del període impositiu immediatament anterior a aquell al qual sigui aplicable el règim dels grups de societats, i tenen efectes si no han estat impugnats o no són susceptibles d'impugnació.

3. Les societats que d'ara endavant s'integrin en el grup de societats han de complir les obligacions a què es refereixen els apartats anteriors, dins un termini que finalitza el dia en què finalitzi el primer període impositiu en el qual hagin de tributar en el règim dels grups de societats.

4. Una vegada exercida l'opció, el règim dels grups de societats s'ha d'aplicar durant tres períodes impositius consecutius, i les societats integrants del grup poden acordar acollir-s'hi durant tres períodes impositius més i així successivament, mitjançant el compliment del que preveuen els apartats 1 i 2.

Article 85. *Determinació de la base imposable del grup de societats.*

1. La base imposable del grup de societats es determina sumant:

a) Les bases imposables corresponents a totes i cadascuna de les societats integrants del grup.

b) Les eliminacions.

c) Les incorporacions de les eliminacions practiques en exercicis anteriors.

2. No té la consideració de partida fiscalment deduïble la diferència positiva entre el valor comptable de les participacions en el capital de les societats dependents que tingui, directament o indirectament, la societat dominant i la part proporcional que aquests valors representen en relació amb els fons propis d'aquestes societats dependents.

La diferència negativa no té la consideració de renda gravable.

La diferència referida en els dos paràgrafs anteriors és l'existent en la data en què la societat o societats dependents s'incloquin per primera vegada en el grup de societats.

Article 86. *Eliminacions.*

1. Per a la determinació de la base imposable consolidada s'han de practicar la totalitat de les eliminacions de resultats per operacions internes efectuades en el període impositiu.

S'entenen per operacions internes les realitzades entre societats del grup en els períodes impositius en què totes dues formin part d'aquest i s'apliqui el règim que preveu aquest capítol.

2. S'han de practicar les eliminacions de resultats, positives o negatives, per operacions internes, quan els resultats estiguin compresos en les bases imposables de les entitats que formen part del grup.

3. No s'han d'eliminar els dividendes inclosos en les bases imposables individuals respecte als quals no hagi estat procedent la deducció per doble imposició interna d'acord amb el que preveu l'article 28.4 d'aquesta Llei.

Article 87. *Incorporacions.*

1. Els resultats eliminats s'han d'incorporar a la base imposable del grup de societats si es realitzen davant tercers.

2. Quan una societat hagi intervingut en alguna operació interna i posteriorment deixi de formar part del grup de societats, el resultat eliminat d'aquesta operació s'ha d'incorporar a la base imposable del grup de societats corresponent al període impositiu anterior a aquell en què hagi tingut lloc la separació.

Article 88. Compensació de bases imposables negatives.

1. Si en virtut de les normes aplicables per a la determinació de la base imposable del grup de societats aquesta és negativa, el seu import pot ser compensat amb les bases imposables positives del grup de societats en els termes que preveu l'article 23 d'aquesta Llei.

2. Les bases imposables negatives de qualsevol societat pendents de compensar en el moment de la seva integració en el grup de societats poden ser compensades en la base imposable d'aquest amb el límit de la base imposable de la mateixa societat.

Article 89. Reinversió.

1. Les societats del grup es poden acollir a la reinversió de beneficis extraordinaris i pot efectuar la reinversió la mateixa societat que va obtenir el benefici extraordinari o una altra que pertanyi al grup. La reinversió es pot materialitzar en un element adquirit a una altra societat del grup amb la condició que aquest element sigui nou.

2. La reinversió de beneficis extraordinaris no és procedent en el supòsit de transmissions realitzades entre entitats del grup de societats.

Article 90. Període impositiu.

1. El període impositiu del grup de societats ha de coincidir amb el de la societat dominant.

2. Quan alguna de les societats dependents conclougui un període impositiu d'acord amb les normes reguladores de la tributació en règim individual, aquesta conclusió no determina la del grup de societats.

Article 91. Quota íntegra del grup de societats.

S'entén per quota íntegra del grup de societats la quantia resultant d'aplicar el tipus de gravamen de la societat dominant a la base imposable del grup de societats.

Article 92. Deduccions i bonificacions de la quota íntegra del grup de societats.

1. La quota íntegra del grup de societats s'ha de minorar en l'import de les deduccions i bonificacions que preveuen els capítols II, III i IV del títol VI d'aquesta Llei. Els requisits establerts per gaudir de les deduccions i bonificacions s'han de referir al grup de societats.

2. Les deduccions de qualsevol societat pendents de deduir en el moment de la seva inclusió en el grup de societats es poden deduir en la quota íntegra d'aquest amb el límit que hauria correspost a aquella en el règim individual de tributació.

Article 93. Obligacions d'informació.

1. La societat dominant ha de formular, a efectes fiscals, el balanç i el compte de pèrdues i guanys consolidats, aplicant el mètode d'integració global a totes les societats que integren el grup.

2. Els comptes anuals consolidats s'han de referir a la mateixa data de tancament i període que els comptes anuals de la societat dominant, i les societats dependents han de tancar el seu exercici social en la data en què ho faci la societat dominant.

3. Als documents a què es refereix l'apartat 1, s'hi ha d'adjuntar la informació següent:

a) Les eliminacions practicades en períodes impositius anteriors pendents d'incorporació.

b) Les eliminacions practicades en el període impositiu degudament justificades en la seva procedència i quantia.

c) Les incorporacions realitzades en el període impositiu, igualment justificades en la seva procedència i quantia.

d) Les diferències, degudament explicades, que hi pugui haver entre les eliminacions i les incorporacions realitzades a l'efecte de la determinació de la base imposable del grup de societats i les realitzades a l'efecte de l'elaboració dels documents a què es refereix l'apartat 1.

Article 94. Causes determinants de la pèrdua del règim dels grups de societats.

1. El règim dels grups de societats es perd per les causes següents:

a) La concurrència en alguna o algunes de les societats integrants del grup d'alguna de les circumstàncies que d'acord amb el que estableix la Llei general tributària determinen l'aplicació del règim d'estimació indirecta.

b) L'incompliment de les obligacions d'informació a què es refereix l'apartat 1 de l'article anterior.

2. La pèrdua del règim dels grups de societats es produeix amb efectes del període impositiu en què es doni alguna o algunes de les causes a què es refereix l'apartat anterior, i les societats integrants del grup han de tributar en règim individual per aquest.

Article 95. Efectes de la pèrdua del règim de declaració consolidada i de l'extinció del grup de societats.

1. En el supòsit que n'hi hagi, en el període impositiu en què s'extingeixi el grup de societats o es perdi el règim dels grups de societats, eliminacions pendents d'incorporació, bases imposables negatives del grup de societats o deduccions en la quota pendents de compensació, s'ha de procedir de la manera següent:

a) Les eliminacions pendents d'incorporació s'han d'integrar a la base imposable del grup de societats corresponent a l'últim període impositiu en el qual sigui aplicable el règim dels grups de societats.

b) Les societats que integrin el grup en el període impositiu en què es produeixi la pèrdua o l'extinció d'aquest règim assumeixen el dret a la compensació pendent de les bases imposables negatives del grup de societats, en la proporció que hagin contribuït a la seva formació.

La compensació es fa amb les bases imposables positives que es determinen en règim individual de tributació en els períodes impositius que restin fins a completar set anys comptats a partir del següent o següents a aquell o aquells en els quals es van determinar bases imposables negatives del grup de societats.

c) Les societats que integrin el grup en el període impositiu en què es produeixi la pèrdua o extinció d'aquest règim assumeixen el dret a la compensació pendent de les deduccions de la quota del grup de societats, en la proporció en què hagin contribuït a la formació d'aquest.

La compensació s'ha de practicar en les quotes íntegres que es determinin en els períodes impositius que restin fins a completar-ne set comptats a partir del següent o dels següents a aquell o aquells en els quals es van determinar els imports a deduir en els supòsits de deducció per doble imposició interna i internacional i cinc en el cas de les altres deduccions.

2. Les societats que integrin el grup en el període impositiu en què es produeixi la pèrdua o extinció d'aquest règim, han d'assumir el dret a la deducció dels pagaments fraccionats que s'hagin realitzat, en la proporció en què hi hagin contribuït.

3. El que disposen els apartats anteriors és aplicable si alguna o algunes de les societats que integren el grup de societats deixen de pertànyer-hi.

Article 96. Declaració i autoliquidació del grup de societats.

1. La societat dominant està obligada, en el moment de presentar la declaració del grup de societats, a liquidar el deute tributari corresponent a aquest i a ingressar-la en el lloc, la forma i els terminis que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

La mateixa obligació li incumbeix respecte al pagament fraccionat.

2. La declaració s'ha de presentar dins el termini corresponent a la declaració en règim de tributació individual de la societat dominant.

3. Les declaracions complementàries que s'hagin de practicar en cas d'extinció del grup de societats, pèrdua del règim dels grups de societats o separació de societats del grup, s'han de presentar dins els vint-i-cinc dies naturals següents als sis mesos posteriors al dia en què es van produir les causes determinants de l'extinció, pèrdua o separació.

CAPÍTOL VIII**Règim especial de les fusions, escissions, aportacions d'actius i bescanvi de valors****Article 97. Definicions.**

1. Té la consideració de fusió l'operació per la qual:

a) Una o diverses entitats transmeten en bloc a una altra entitat existent, com a conseqüència i en el moment de la dissolució sense liquidació, els respectius patrimonis socials, mitjançant l'atribució als socis de valors representatius del capital social de l'altra entitat i, si s'escau, d'una compensació en diners que no excedeixi el 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal dels valors esmentats deduït de la seva comptabilitat.

b) Dues o més entitats transmeten en bloc a una altra de nova, com a conseqüència i en el moment de la dissolució sense liquidació, la totalitat dels patrimonis socials, mitjançant l'atribució als socis de valors representatius del capital social de la nova entitat i, si s'escau, d'una compensació en diners que no excedeixi el 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal d'aquests valors deduït de la seva comptabilitat.

c) Una entitat transmet, com a conseqüència i en el moment de la dissolució sense liquidació, el conjunt del patrimoni social a l'entitat que és titular de la totalitat dels valors representatius del capital social.

2. Té la consideració d'escissió l'operació per la qual:

a) Una entitat divideix en dues parts o més la totalitat del seu patrimoni social i els transmet en bloc a dues o més entitats existents o noves, com a conseqüència de la dissolució sense liquidació, mitjançant l'atribució als socis, d'acord amb una norma proporcional, de valors representatius del capital social de les entitats adquirentes de l'aportació i, si s'escau, d'una compensació en diners que no excedeixi el 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal d'aquests valors deduït de la comptabilitat.

b) Una entitat segrega una o diverses parts del seu patrimoni social que formen branques d'activitat i les transmet en bloc a una o diverses entitats de nova creació o existents, i rep a canvi valors representatius del capital social d'aquestes últimes, que ha d'atribuir als socis en proporció a les seves respectives participacions, reduint el capital social i les reserves en la quantia necessària, i, si

s'escau, una compensació en diners en els termes de la lletra anterior.

3. Té la consideració d'aportació no dinerària de branques d'activitat l'operació per la qual una entitat aporta, sense ser dissolta, a una altra entitat de nova creació o existent la totalitat o una o més branques d'activitat, i rep a canvi valors representatius del capital social de l'entitat adquirent.

4. S'entén per branca d'activitat el conjunt d'elements patrimonials que constitueixen des del punt de vista de l'organització una unitat econòmica autònoma determinant d'una explotació econòmica, és a dir, un conjunt capaç de funcionar pels seus mitjans propis. Poden ser atribuïdes a la societat adquirent els deutes contrets per a l'organització o el funcionament dels elements que es traspassen.

5. Té la consideració de bescanvi de valors representatius del capital social l'operació per la qual una entitat adquireix una participació en el capital social d'una altra que li permet obtenir la majoria dels drets de vot en aquesta, mitjançant l'atribució als socis, a canvi dels seus valors, d'altres representatius del capital social de la primera entitat i, si s'escau, d'una compensació en diners que no excedeixi el 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal d'aquests valors deduït de la comptabilitat.

Article 98. Règim de les rendes derivades de la transmissió.

1. No s'han d'integrar a la base imposable les següents rendes derivades de les operacions a què es refereix l'article anterior:

a) Les que es posin de manifest com a conseqüència de les transmissions realitzades per entitats residents en el territori espanyol de béns i drets que hi estiguin situats.

Quan l'entitat adquirent resideixi a l'estranger, només s'han d'excloure de la base imposable les rendes derivades de la transmissió dels elements que quedin afectes a un establiment permanent situat en el territori espanyol.

La transferència d'aquests elements fora del territori espanyol determina la integració a la base imposable de l'establiment permanent, en el període impositiu en què es produeixi aquella, de la diferència entre el valor normal de mercat i el valor a què es refereix l'article següent minorat, si s'escau, en l'import de les amortitzacions i altres correccions de valor reflectides comptablement que hagin estat fiscalment deduïbles.

b) Les que es posin de manifest com a conseqüència de les transmissions realitzades per entitats residents en el territori espanyol, d'establiments permanents situats en el territori d'estats no pertanyents a la Unió Europea a favor d'entitats residents en el territori espanyol.

c) Les que es posin de manifest com a conseqüència de les transmissions realitzades per entitats no residents en el territori espanyol, d'establiments permanents que hi estiguin situats.

Quan l'entitat adquirent resideixi a l'estranger, només s'han d'excloure de la base imposable les rendes derivades de la transmissió dels elements que quedin afectes a un establiment permanent situat en el territori espanyol.

La transferència d'aquests elements fora del territori espanyol determina la integració en la base imposable de l'establiment permanent, en l'exercici en què es produeixi aquella, de la diferència entre el valor normal de mercat i el valor a què es refereix l'article següent minorat, si s'escau, en l'import de les amortitzacions i altres correccions de valor reflectides comptablement que hagin estat fiscalment deduïbles.

d) Les que es posin de manifest com a conseqüència de les transmissions realitzades per entitats residents en el territori espanyol, d'establiments permanents situats en el territori d'estats membres de la Unió Europea, a favor d'entitats que hi resideixin, revesteixin una de les formes esmentades a l'annex de la Directiva 90/434/CEE, de 23 de juliol de 1990, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, aportacions d'actius i bescanvis d'accions, i estiguin subjectes i no exemptes a algun dels tributs esmentats a l'article 3r d'aquesta.

No s'han d'excloure de la base imposable les rendes derivades de les operacions esmentades a les lletres a), b) i c) anteriors si l'entitat adquirent està exempta per aquest impost.

2. Es pot renunciar al règim que estableix l'apartat anterior, mitjançant la integració a la base imposable de les rendes derivades de la transmissió de la totalitat o una part dels elements patrimonials.

3. En tot cas, s'han d'integrar a la base imposable les rendes derivades de vaixells o aeronaus o, de béns mobles afectes a la seva explotació, que es posin de manifest en les entitats dedicades a la navegació marítima i aèria internacional quan l'entitat adquirent no sigui resident en el territori espanyol.

Article 99. *Valoració fiscal dels béns adquirits.*

1. Els béns i drets adquirits mitjançant les transmissions derivades de les operacions a les quals hagi estat aplicable el règim que preveu l'article anterior s'han de valorar, a efectes fiscals, pels mateixos valors que tenien a l'entitat transmissora abans de realitzar-se l'operació, i s'ha de mantenir igualment la data d'adquisició de l'entitat transmissora a l'efecte d'aplicar el que disposa l'article 15.11 d'aquesta Llei. Aquests valors s'han de corregir en l'import de les rendes que hagin tributat efectivament en ocasió de l'operació.

2. En els casos en què no sigui aplicable el règim que preveu l'article anterior s'ha de prendre el valor convingut entre les parts amb el límit del valor normal de mercat.

Article 100. *Valoració fiscal de les accions o participacions rebudes en contraprestació de l'aportació.*

Les accions o participacions rebudes com a conseqüència d'una aportació de branques d'activitat s'han de valorar, a efectes fiscals, pel valor comptable de la unitat econòmica autònoma, corregit en l'import de les rendes que s'hagin integrat a la base imposable de la societat transmissora amb motiu de l'operació.

Article 101. *Règim fiscal del bescanvi de valors.*

1. No s'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques o d'aquest impost les rendes que es posin de manifest amb motiu del bescanvi de valors, sempre que compleixin els requisits següents:

a) Que els socis que realitzin el bescanvi de valors resideixin en el territori espanyol o en el d'algun Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en aquest últim cas, els valors rebuts siguin representatius del capital social d'una entitat resident a Espanya.

b) Que tant l'entitat que adquireixi els valors com la participada siguin residents en el territori espanyol o estiguin compreses en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 90/434/CEE.

2. Els valors rebuts per l'entitat que realitza el bescanvi de valors s'han de valorar pel valor que tenien en el patrimoni dels socis que van fer l'aportació, segons les

normes d'aquest impost o de l'impost sobre la renda de les persones físiques, excepte que el seu valor normal de mercat sigui inferior, cas en què s'han de valorar per aquest últim.

3. Els valors rebuts pels socis s'han de valorar, a efectes fiscals, pel valor dels lliurats, determinat d'acord amb les normes d'aquest impost o de l'impost sobre la renda de les persones físiques, segons sigui procedent. Aquesta valoració s'ha d'augmentar o disminuir en l'import de la compensació complementària en diners lliurada o rebuda.

4. En cas que el soci perdi la qualitat de resident en el territori espanyol, s'ha d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques o d'aquest impost del període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància, la diferència entre el valor normal de mercat de les accions o participacions i el valor a què es refereix l'apartat anterior, corregit, si s'escau, en l'import de les pèrdues de valor que hagin estat fiscalment deduïbles.

La part de deute tributari corresponent a la renda es pot ajornar, i s'ha d'ingressar conjuntament amb la declaració corresponent al període impositiu en el qual es transmetin els valors, amb la condició que el subjecte passiu en garanteixi el pagament.

5. S'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques o d'aquest impost les rendes obtingudes en operacions en les quals intervinguin entitats domiciliades o establertes en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals o obtingudes a través d'aquests.

Article 102. *Tributació dels socis en les operacions de fusió, absorció i escissió total o parcial.*

1. No s'han d'integrar a la base imposable les rendes que es posin de manifest amb motiu de l'atribució de valors de l'entitat adquirent als socis de l'entitat transmissora sempre que aquests siguin residents en el territori espanyol o en el d'algun Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en aquest últim cas, els valors siguin representatius del capital social d'una entitat resident en el territori espanyol.

2. Els valors rebuts en virtut de les operacions de fusió, absorció i escissió, total o parcial, s'han de valorar, a l'efecte fiscal, pel valor dels lliurats, determinat d'acord amb les normes d'aquest impost o de l'impost sobre la renda de les persones físiques, segons sigui procedent. Aquesta valoració s'ha d'augmentar o disminuir en l'import de la compensació complementària en diners lliurada o rebuda.

3. En el cas que el soci perdi la qualitat de resident en el territori espanyol, s'ha d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques o d'aquest impost del període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància, la diferència entre el valor normal de mercat de les accions o participacions i el valor a què es refereix l'apartat anterior, corregit, si s'escau, en l'import de les pèrdues de valor que hagin estat fiscalment deduïbles.

La part de deute tributari corresponent a aquesta renda es pot ajornar, i s'ha d'ingressar conjuntament amb la declaració corresponent al període impositiu en què es transmetin els valors, amb la condició que el subjecte passiu garanteixi el pagament d'aquesta.

4. S'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques o d'aquest impost les rendes obtingudes en operacions en les quals intervinguin entitats domiciliades o establertes en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals o obtingudes a través d'aquests.

Article 103. Participacions en el capital de l'entitat transmissora i de l'entitat adquirent.

1. Quan l'entitat adquirent participi en el capital de l'entitat transmissora en, almenys, un 5 per 100, no s'ha d'integrar en la base imposable d'aquella la renda positiva derivada de l'anul·lació de la participació, sempre que es correspongui amb reserves de l'entitat transmissora, ni la renda negativa que es posi de manifest per la mateixa causa.

En aquest cas no s'ha d'aplicar la deducció per evitar la doble imposició interna de dividends, respecte a les reserves esmentades en el paràgraf anterior.

2. Quan l'import de la participació sigui inferior a l'assenyalat a l'apartat anterior, la seva anul·lació determina una renda per l'import de la diferència entre el valor normal de mercat dels elements patrimonials rebuts proporcionalment atribuïble a la participació i el valor comptable d'aquesta.

3. Els béns adquirits s'han de valorar, a l'efecte fiscal, d'acord amb el que estableix l'article 99 d'aquesta Llei.

Quan l'entitat adquirent participi en el capital de l'entitat transmissora en, almenys, un 5 per 100, l'import de la diferència entre el preu d'adquisició de la participació i el seu valor teòric s'ha d'imputar als béns i drets adquirits, de conformitat amb les normes comptables de valoració, i la part de la diferència que d'acord amb la valoració no hagi estat imputada, és fiscalment deduïble amb el límit anual màxim de la desena part del seu import, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que la participació no hagi estat adquirida a persones o entitats no residents en el territori espanyol o a persones físiques residents en el territori espanyol vinculades amb l'entitat adquirent, o a una entitat vinculada quan aquesta última, al seu torn, va adquirir la participació a les esmentades persones o entitats.

El requisit que preveu aquesta lletra s'entén complert:

a') Si es tracta d'una participació adquirida a persones o entitats no residents en el territori espanyol o a una entitat vinculada amb l'entitat adquirent que, al seu torn, va adquirir la participació de les esmentades persones o entitats, quan l'import de la diferència esmentada en el paràgraf anterior ha tributat a Espanya a través de qualsevol transmissió de la participació.

b') Si es tracta d'una participació adquirida a persones físiques residents en el territori espanyol vinculades amb l'entitat vinculada quan aquesta última, al seu torn, va adquirir la participació de les esmentades persones físiques, quan es provi que més del 50 per 100 de l'increment de patrimoni obtingut per aquestes persones físiques s'ha integrat a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

b) Que l'entitat adquirent de la participació no estigui respecte a l'entitat que la va transmetre en algun dels casos que preveu l'article 42 del Codi de comerç. A aquests efectes, s'entén que els casos de l'article 42 del Codi de comerç són els que preveu la secció 1a del capítol primer de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats, aprovats pel Reial decret 1815/1991, de 20 de desembre. El requisit que preveu aquesta lletra no s'ha d'aplicar respecte al preu d'adquisició de la participació satisfet per la persona o entitat transmissora quan al seu torn l'hagi adquirit de persones o entitats no vinculades residents en el territori espanyol.

Quan no es compleixi el requisit que estableix la lletra b) anterior, les dotacions per a l'amortització de la diferència entre el preu d'adquisició de la participació i el seu valor teòric són deduïbles si es prova que responen a una depreciació irreversible.

4. Quan l'entitat transmissora participi en el capital de l'entitat adquirent no s'han d'integrar a la base imposable d'aquella les rendes que es posin de manifest amb motiu de la transmissió de la participació, encara que l'entitat hagi exercit la facultat de renúncia que estableix l'apartat 2 de l'article 98 d'aquesta Llei.

Article 104. Subrogació en els drets i les obligacions tributàries.

1. Quan les operacions esmentades a l'article 97 determinin una successió a títol universal, s'han de transmetre a l'entitat adquirent els drets i les obligacions tributàries de l'entitat transmissora.

L'entitat adquirent ha d'assumir el compliment dels requisits necessaris per continuar en el gaudi de beneficis fiscals o consolidar els gaudits per l'entitat transmissora.

2. Quan la successió no sigui a títol universal, la transmissió s'ha de produir únicament respecte als drets i obligacions tributàries que es refereixin als béns i drets transmesos.

L'entitat adquirent assumeix el compliment dels requisits derivats dels incentius fiscals de l'entitat transmissora si estan referits als béns i drets transmesos.

3. Les bases imposables negatives pendents de compensació a l'entitat transmissora poden ser compensades per l'entitat adquirent, en el supòsit que l'entitat adquirent participi en el capital de l'entitat transmissora, la base imposable negativa susceptible de compensació s'ha de reduir en l'import de la diferència positiva entre el valor de les aportacions dels socis, realitzades per qualsevol títol, corresponents a la participació i el seu valor comptable.

4. Les subrogacions comprenen exclusivament els drets i obligacions nascuts a l'empara de les lleis espanyoles.

Article 105. Imputació de rendes.

Les rendes de les activitats realitzades per les entitats extingides a causa de les operacions esmentades a l'article 97 d'aquesta Llei s'han d'imputar d'acord amb el que preveuen les normes mercantils.

Article 106. Pèrdues dels establiments permanents.

Quan es transmeti un establiment permanent i hi sigui aplicable el règim que preveu la lletra d) de l'apartat 1 de l'article 98 d'aquesta Llei, la base imposable de les entitats transmissores residents en el territori espanyol s'ha d'incrementar en l'import de l'excés de les pèrdues sobre els beneficis imputats per l'establiment permanent en els set exercicis anteriors.

Article 107. Obligacions comptables.

1. L'entitat adquirent ha d'incloure a la memòria anual la informació que seguidament s'esmenta, llevat que l'entitat transmissora hagi exercit la facultat a què es refereix l'article 98.2 d'aquesta Llei, cas en què únicament s'hi ha d'incloure la que indica la lletra d):

a) Exercici en el qual l'entitat transmissora va adquirir els béns transmesos susceptibles d'amortització.

b) Últim balanç tancat per l'entitat transmissora.

c) Relació de béns adquirits que s'han incorporat als llibres de comptabilitat per un valor diferent d'aquell pel qual figuraven en els de l'entitat transmissora amb anterioritat a la realització de l'operació, i hi han de fer constar els dos valors i els fons d'amortització i provisions constituïdes en els llibres de comptabilitat de les dues entitats.

d) Relació de beneficis fiscals de què ha gaudit l'entitat transmissora, respecte als quals l'entitat hagi d'assu-

mir el compliment de determinats requisits d'acord amb el que estableixen els apartats 1 i 2 de l'article 104 d'aquesta Llei.

A l'efecte que preveu aquest apartat, l'entitat transmissora està obligada a comunicar les dades a l'entitat adquirent.

2. Els socis persones jurídiques han d'esmentar a la memòria anual les dades següents:

- Valor comptable dels valors lliurats.
- Valor pel qual s'han comptabilitzat els valors rebuts.

3. Les mencions establertes en els apartats anteriors s'han de fer mentre romanguin en l'inventari els valors o elements patrimonials adquirits o s'hagin de complir els requisits derivats dels incentius fiscals gaudits per l'entitat transmissora.

L'entitat adquirent pot optar, amb referència a la segona i posteriors memòries anuals, per incloure la mera indicació de quins dies mencions figuren a la primera memòria anual aprovada després de l'operació, que s'ha de conservar mentre es doni la circumstància a què es refereix el paràgraf anterior.

4. L'incompliment de les obligacions que estableixen els números anteriors té la consideració d'infracció tributària simple, sancionable amb una multa de 25.000 a 1.000.000 de pessetes per cada dada omesa, amb el límit del 5 per 100 del valor per la qual l'entitat adquirent hagi reflectit els béns i drets transmesos en la seva comptabilitat.

Article 108. *Aportacions no dineràries especials.*

1. El règim que preveu aquest capítol s'aplica, a opció del subjecte passiu, a les aportacions no dineràries en les quals es donin els requisits següents:

- Que l'entitat que rep l'aportació sigui resident en el territori espanyol o hi realitzi activitats per mitjà d'un establiment permanent al qual s'afecten els béns aportats.
- Que una vegada realitzada l'aportació, l'entitat aportant participi en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació en el 5 per 100 com a mínim.

2. El règim que preveu aquest capítol s'ha d'aplicar a les aportacions de branques d'activitat i a les aportacions d'elements patrimonials afectes a activitats empresarials en les quals es donin els requisits que preveu l'apartat anterior, efectuades per persones físiques, sempre que portin la comptabilitat d'acord amb el que disposa el Codi de comerç.

3. Els elements patrimonials aportats no poden ser valorats, a efectes fiscals, per un valor superior al valor normal del mercat.

Article 109. *Normes per evitar la doble imposició.*

1. A l'efecte d'evitar la doble imposició que es pugui produir per aplicació de les regles de valoració que preveuen els articles 100, 101.2 i 108 d'aquesta Llei, s'han d'aplicar les normes següents:

- Els beneficis distribuïts amb càrrec a les rendes imputables als béns aportats donen dret a la deducció per evitar la doble imposició interna de dividends a què es refereix l'article 28.2 d'aquesta Llei, sigui quin sigui el percentatge de participació del soci.

- Els beneficis distribuïts amb càrrec a les rendes imputables als béns aportats tenen dret a la deducció per doble imposició internacional de dividends sigui quin sigui el grau de participació del soci.

La depreciació de la participació derivada de la distribució dels beneficis a què es refereix el paràgraf anterior

és fiscalment deduïble, sigui quin sigui el grau de participació del soci.

2. Quan per la manera com va comptabilitzar l'entitat adquirent no hagi estat possible evitar la doble imposició per aplicació de les normes que preveu l'apartat anterior, l'entitat ha de practicar, en el moment de l'extinció, els ajustos de signe contrari als que hagi practicat per aplicació de les regles de valoració que estableixen els articles 100, 101.2 i 108 d'aquesta Llei.

Article 110. *Aplicació del règim fiscal.*

1. El règim que estableix aquest capítol s'ha d'aplicar en els casos en què així ho decideixi el subjecte passiu. L'opció s'ha de comunicar al Ministeri d'Economia i Hisenda amb caràcter previ a la inscripció de l'escriptura corresponent.

2. Si com a conseqüència de la comprovació administrativa de les operacions a què es refereix l'article 97 d'aquesta Llei, es comprova que aquestes es van realitzar principalment amb fins de frau o evasió fiscal, es perd el dret al règim que estableix aquest capítol i l'Administració tributària ha de procedir a la regularització de la situació tributària dels subjectes passius.

CAPÍTOL IX

Règim fiscal de la mineria

Article 111. *Entitats mineres: llibertat d'amortització.*

1. Les entitats que exerceixin activitats d'exploració, recerca i explotació o benefici de jaciments minerals i altres recursos geològics classificats a la secció C, apartat 1, de l'article 3 de la Llei 22/1973, de 21 de juliol, de mines, o a la secció D, creada per la Llei 54/1980, de 5 de novembre, que modifica la Llei de mines, així com dels que es determinin per reglament amb caràcter general entre els inclosos a les seccions A i B de l'article esmentat, poden gaudir, en relació amb les seves inversions en actius miners i amb les quantitats abonades en concepte de cànon de superfície, de llibertat d'amortització durant deu anys comptats a partir del començament del primer període impositiu en la base imposable del qual s'integri el resultat de l'explotació.

2. No es considera entre les activitats esmentades a l'apartat anterior la mera prestació de serveis per a la realització o exercici de les activitats esmentades.

Article 112. *Factor d'esgotament: àmbit d'aplicació i modalitats.*

1. Poden reduir la base imposable, en l'import de les quantitats que destinin, en concepte de factor d'esgotament, els subjectes passius que realitzin, a l'empara de la Llei 22/1973, de 21 de juliol, de mines, l'aprofitament d'un o diversos dels recursos següents:

- Els compresos a la secció C de l'article 3 de la Llei 22/1973, de 21 de juliol, de mines, i a la secció D creada per la Llei 54/1980, de 5 de novembre, que modifica la Llei de mines.

- Els obtinguts a partir de jaciments d'origen no natural pertanyents a la secció B de l'article esmentat, sempre que els productes recuperats o transformats estiguin classificats a la secció C o a la secció D creada per la Llei 54/1980, de 5 de novembre, que modifica la Llei de mines.

2. El factor d'esgotament no ha d'excedir el 30 per 100 de la part de base imposable corresponent als aprofitaments assenyalats a l'apartat anterior.

3. Les entitats que realitzin els aprofitaments d'una o diverses primeres matèries minerals declarades prioritàries en el Pla nacional de proveïment poden optar, en l'activitat referent a aquests recursos, perquè el factor d'esgotament sigui de fins al 15 per 100 del valor dels minerals venuts; també es consideren com a tals els consumits per les mateixes empreses per al seu tractament o transformació posterior. En aquest cas, la dotació per al factor d'esgotament no pot ser superior a la part de base imposable corresponent al tractament, transformació, comercialització i venda de les substàncies obtingudes dels aprofitaments assenyalats i dels productes que incorporin les substàncies i altres derivades d'aquestes.

4. En cas que diverses persones físiques o jurídiques s'hagin associat per a la realització d'activitats mineres sense arribar a constituir una personalitat jurídica independent, cadascun dels participants pot destinar, a prorrata de la seva participació en l'activitat comuna, l'import corresponent en concepte de factor d'esgotament amb les obligacions que estableixen els articles següents.

Article 113. *Factor d'esgotament: inversió.*

Les quantitats que van reduir la base imposable en concepte de factor d'esgotament només poden ser invertides en les despeses, treballs i immobilitzats directament relacionats amb les activitats mineres que s'indiquen a continuació:

a) Exploració i investigació de nous jaciments minerals i altres recursos geològics.

b) Investigació que permeti millorar la recuperació o qualitat dels productes obtinguts.

c) Subscripció o adquisició de valors representatius del capital social d'empreses dedicades exclusivament a les activitats referides a les lletres a), b) i d) d'aquest article, així com l'explotació de jaciments minerals i altres recursos geològics de la secció C de l'article 3 de la Llei 22/1973, de 21 de juliol, de mines, sempre que, en els dos casos els valors es mantinguin ininterrompudament en el patrimoni de l'entitat per un termini de deu anys.

En el cas que les empreses de les quals es van subscriure les accions o participacions, amb posterioritat a la subscripció, realitzin activitats diferents a les esmentades, el subjecte passiu ha de realitzar la liquidació a què es refereix l'article 115.1 d'aquesta Llei, o bé reinvertir l'import corresponent a aquella subscripció en altres inversions que compleixin els requisits. Si la nova reinversió es fa en valors dels esmentats a la lletra c) anterior, aquests s'han de mantenir durant el període que resti per completar el termini de deu anys.

d) Investigació que permeti obtenir un millor coneixement de la reserva del jaciment en explotació.

e) Laboratoris i equips de recerca aplicables a les activitats mineres de l'empresa.

f) Actuacions compreses en els plans de restauració que preveu el Reial decret 2994/1982, de 15 d'octubre, sobre restauració d'espais naturals afectats per activitats extractives.

Article 114. *Factor d'esgotament: requisits.*

1. L'import que en concepte de factor d'esgotament redueixi la base imposable en cada període impositiu s'ha d'invertir en el termini de deu anys, comptats a partir de la conclusió d'aquest.

2. S'entén efectuada la inversió quan s'hagin realitzat les despeses o treballs a què es refereix l'article anterior o rebut l'immobilitzat.

3. En cada període impositiu s'han d'incrementar els comptes de reserves de l'entitat en l'import que va reduir la base imposable en concepte de factor d'esgotament.

4. El subjecte passiu ha de fer constar a la memòria dels deu exercicis següents a aquell en el qual es va rea-

litzar la reducció corresponent l'import d'aquesta, les inversions realitzades amb càrrec a aquesta i les amortitzacions realitzades, així com qualsevol disminució que hi hagi hagut en els comptes de reserves que es van incrementar com a conseqüència del que preveu l'apartat anterior i la seva destinació. Aquests fets poden ser objecte de comprovació durant aquest mateix període.

5. Només es pot disposar lliurement de les reserves constituïdes en compliment del que disposa l'apartat 3, en la mesura que s'amortitzin les inversions, o, una vegada transcorreguts deu anys des que es van subscriure les accions o participacions corresponents finançades amb els fons.

6. Les inversions finançades per aplicació del factor esgotament no es poden acollir a les deduccions que preveu el capítol IV del títol VI.

Article 115. *Factor d'esgotament: incompliment de requisits.*

1. Transcorregut el termini de deu anys sense que s'hagi invertit o havent-se invertit inadequadament l'import corresponent, s'ha d'integrar a la base imposable del període impositiu conclòs a l'expiració del termini esmentat o de l'exercici en el qual s'hagi realitzat la disposició inadequada, i s'han de liquidar els interessos corresponents de demora que s'han de meritjar des del dia en què finalitzi el període de pagament voluntari del deute corresponent al període impositiu en què es va realitzar la reducció correlativa.

2. En el cas de liquidació de l'entitat, l'import pendent d'aplicació del factor d'esgotament s'ha d'integrar a la base imposable en la forma i amb els efectes que preveu l'apartat anterior.

3. De la mateixa manera s'ha de procedir en els casos de cessió o alienació total o parcial de l'explotació minera i en els de fusió o transformació d'entitats, llevat que l'entitat resultant, continuadora de l'activitat minera, assumeixi el compliment dels requisits necessaris per consolidar el benefici gaudit per l'entitat transmissora o transformada, en aquests termes en què figurava a l'entitat anterior.

CAPÍTOL X

Règim fiscal de la recerca i explotació d'hidrocarburs

Article 116. *Recerca i explotació d'hidrocarburs: factor d'esgotament.*

Les societats l'objecte social de les quals sigui exclusivament la recerca i explotació d'hidrocarburs naturals, líquids o gasosos, a les zones A i subzones a), b) i c) de la zona C a què es refereix l'article 2 de la Llei 21/1974, de 27 de juny, de règim jurídic per a l'exploració, recerca i explotació d'hidrocarburs, i amb caràcter complementari d'aquestes, les de transport, emmagatzematge, depuració i venda dels productes extrets, tenen dret a una reducció en la base imposable, en concepte de factor d'esgotament, que pot ser, a elecció de l'entitat, qualsevol de les dues següents:

a) El 25 per 100 del valor brut dels hidrocarburs venuts, amb el límit de la base imposable.

b) El 40 per 100 de la base imposable.

Article 117. *Factor d'esgotament: requisits.*

1. Les quantitats que van reduir la base imposable en concepte de factor d'esgotament, les ha d'invertir el concessionari en les activitats de recerca que desenvolupi, a les zones esmentades a l'article anterior, en el termini de cinc anys.

A aquests efectes, s'entén per investigació els estudis preliminars de naturalesa geològica, geofísica o sísmica, així com totes les despeses realitzades a l'àrea d'un permís de recerca, com ara els sondejos d'exploració, les despeses d'obres per a l'accés i preparació dels terrenys i de localització dels sondejos. També es consideren despeses de recerca les realitzades en una concessió i que es refereixin a treballs per a la localització i perforació d'una estructura capaç de contenir hidrocarburs, diferent de la que conté el jaciment que va donar lloc a la concessió d'explotació atorgada.

En cap cas es consideren susceptibles d'acollir-se a aquesta inversió les despeses realitzades amb posterioritat al moment en què les proves de producció donin resultat positiu.

No s'han d'incloure com a recerca, a aquests efectes, els sondejos d'avaluació ni els de desenvolupament encara que siguin negatius.

2. En cada període impositiu s'han d'incrementar els comptes de reserva de l'entitat en l'import que va reduir la base imposable en concepte de factor d'esgotament.

3. Només es pot disposar lliurement de les reserves constituïdes en compliment de l'apartat anterior, en la mesura que s'amortitzin els béns finançats amb aquests fons.

4. El subjecte passiu ha de fer constar a la memòria dels cinc exercicis següents a aquell en el qual es va fer la reducció corresponent, l'import d'aquesta, les inversions realitzades amb càrrega a aquesta i les amortitzacions realitzades, així com qualsevol disminució en els comptes de reserves que es van incrementar com a conseqüència del que preveu l'apartat 2 i la seva destinació. Aquests fets poden ser objecte de comprovació durant aquest mateix període.

5. Les inversions finançades per aplicació del factor esgotament no es poden acollir a les deduccions que preveu el capítol IV del títol VI.

Article 118. Factor d'esgotament: incompliment de requisits.

1. Transcorregut el termini de cinc anys sense que s'hagi invertit o havent-se invertit inadequadament l'import corresponent, s'ha d'integrar a la base imposable del període impositiu conclòs a l'expiració d'aquest termini o de l'exercici en el qual s'hagi realitzat la disposició inadequada, i s'han de liquidar els corresponents interessos de demora que s'han de meritjar des del dia en què finalitzi el període de pagament voluntari del deute corresponent al període impositiu en què es va realitzar la correlativa reducció.

2. En el cas de liquidació de l'entitat o de canvi del seu objecte social, l'import pendent d'aplicació del factor d'esgotament s'ha d'integrar a la base imposable en la forma i amb els efectes que preveu l'apartat anterior.

3. De la mateixa manera s'ha de procedir en els casos de cessió o alienació total o parcial, fusió o transformació de l'entitat, llevat que l'entitat resultant continuadora de l'activitat, tingui com a objecte social, exclusivament, el que estableix l'article 116 d'aquesta Llei i assumeixi el compliment dels requisits necessaris per consolidar el benefici gaudit per l'entitat transmissora o transformada, en els mateixos termes en què figurava a l'entitat anterior.

Article 119. Titularitat compartida.

En el cas que diverses societats tinguin la titularitat compartida d'un permís de recerca o d'una concessió d'explotació, s'han d'atribuir a cadascuna de les entitats copartícpis, els ingressos, despeses, rendes derivades de la transmissió d'elements patrimonials i inversions, que li siguin imputables, d'acord amb el grau de participació.

Article 120. Amortització d'inversions immaterials i despeses de recerca. Compensació de bases imposables negatives.

1. Els actius intangibles i les despeses de naturalesa investigadora realitzades en permisos i concessions vigents es consideren actiu immaterial, des del moment de la seva realització, i s'han d'amortitzar amb una quota anual màxima del 25 per 100. S'han d'incloure en aquest concepte els treballs previs geològics, geofísics i sísmics i les obres d'accés i preparació de terrenys, així com els sondejos d'exploració, avaluació i desenvolupament i les operacions de recondicionament de pous i conservació de jaciments.

Si es tracta de permisos i concessions caducats o extingits, la part d'inversions i despeses no amortitzada per aplicació del paràgraf anterior pot ser objecte d'amortització mitjançant una quota màxima del 10 per 100. En cap cas és possible l'amortització de despeses i inversions realitzades amb anterioritat a períodes d'inactivitat superiors a cinc anys ni de les despeses efectuades amb anterioritat a l'obtenció de la titularitat dels permisos de recerca.

No hi ha període màxim d'amortització dels actius intangibles i despeses de recerca.

2. Les entitats a què es refereix l'article 116 d'aquesta Llei han de compensar les bases imposables negatives mitjançant el procediment de reduir les bases imposables dels exercicis següents en un import màxim anual del 25 per 100 de cadascuna d'aquelles.

Aquest procediment de compensació de bases imposables negatives substitueix el que estableix l'article 23 d'aquesta Llei.

CAPÍTOL XI

Transparència fiscal internacional

Article 121. Inclusió a la base imposable de determinades rendes positives obtingudes per entitats no residents.

1. Les entitats subjectes per obligació personal de contribuir han d'incloure a la base imposable la renda positiva obtinguda per una entitat no resident en el territori espanyol quan aquesta renda pertanyi a alguna de les classes que preveu l'apartat 2 i es compleixin les circumstàncies següents:

a) Que per si soles o conjuntament amb persones o entitats vinculades en el sentit de l'article 16 d'aquesta Llei tinguin una participació igual o superior al 50 per 100 en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en el territori espanyol, en la data del tancament de l'exercici social d'aquesta última.

La participació que tinguin les entitats vinculades no residents en el territori espanyol es computa per l'import de la participació indirecta que determini en les persones o entitats vinculades residents en el territori espanyol.

L'import de la renda positiva a incloure es determina proporcionalment a la participació en els resultats i, si no, proporcionalment a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot.

b) Que l'import satisfet per l'entitat no resident en el territori espanyol, imputable a alguna de les classes de rendes que preveu l'apartat 2 per raó de gravamen de naturalesa idèntica o anàloga a aquest impost, sigui inferior al 75 per 100 del que hauria correspost d'acord amb les normes d'aquest.

2. Únicament s'ha d'incloure a la base imposable la renda positiva que provingui de cadascuna de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests, llevat que estiguin afectes a una activitat empresarial de conformitat amb el que disposen els articles 6 i 40 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, o cedits en ús a entitats no residents, que pertanyin al mateix grup de societats de la titular, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, en els termes que preveu l'article 37.1 i 2 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

No s'entén inclosa en aquesta lletra la renda positiva que procedeix dels actius financers següents:

a') Els que es tinguin per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats empresarials.

b') Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència de l'exercici d'activitats empresarials.

c') Els que es tinguin com a conseqüència de l'exercici d'activitats d'intermediació en mercats oficials de valors.

d') Els que tinguin entitats de crèdit i asseguradores com a conseqüència de l'exercici de les seves activitats, sense perjudici del que estableix la lletra c).

La renda positiva derivada de la cessió a tercers de capitals propis s'entén que procedeix de la realització d'activitats creditícies i financeres a què es refereix la lletra c), quan el cedent i el cessionari pertanyin a un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç i els ingressos del cessionari procedixin, almenys en el 85 per 100, de l'exercici d'activitats empresarials.

c) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, excepte els directament relacionats amb activitats d'exportació, realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en el territori espanyol i vinculades en el sentit de l'article 16, quan determinin despeses fiscalment deduïbles en les entitats residents.

No s'hi inclou la renda positiva si més del 50 per 100 dels ingressos derivats de les activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis, excepte els directament relacionats amb activitats d'exportació, realitzades per l'entitat no resident procedeixen d'operacions efectuades amb persones o entitats no vinculades en el sentit de l'article 16.

d) Transmissió dels béns i drets referits a les lletres a) i b) que generi rendes.

No s'hi inclouen les rendes que preveuen les lletres a), b) i d) anteriors, obtingudes per l'entitat no resident, si procedeixen o deriven d'entitats en les quals participa, directament o indirectament, en més del 5 per 100, si es compleixen els dos requisits següents:

a') Que l'entitat no resident dirigeix i gestiona les participacions, mitjançant la corresponent organització de mitjans materials i personals.

b') Que els ingressos de les entitats de les quals s'obtenen les rendes procedeixen, almenys en el 85 per 100, de l'exercici d'activitats empresarials.

A aquests efectes, s'entén que procedeixen de l'exercici d'activitats empresarials les rendes que preveuen les lletres a), b) i d) que van tenir l'origen en entitats que compleixen el requisit de la lletra b') anterior i estan participades, directament o indirectament, en més del 5 per 100 per l'entitat no resident.

3. No s'hi inclouen les rendes que preveuen les lletres a), b) i d) de l'apartat anterior si la suma dels seus imports és inferior al 15 per 100 de la renda total o al 4 per 100 dels ingressos totals de l'entitat no resident.

Els límits que estableix el paràgraf anterior es poden referir a la renda o als ingressos obtinguts pel conjunt de les entitats no residents en el territori espanyol pertanyents a un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç.

En cap cas s'hi ha d'incloure una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

4. No s'hi inclouen les rendes que fa referència l'apartat 2 d'aquest article, si es corresponen amb despeses fiscalment no deduïbles d'entitats residents a Espanya.

5. Estan obligades a la inclusió les entitats residents en el territori espanyol compreses a la lletra a) de l'apartat 1 que participen directament en l'entitat no resident o bé indirectament a través d'una altra o altres entitats no residents. En aquest últim cas l'import de la renda positiva és el corresponent a la participació indirecta.

6. La inclusió s'ha de fer en el període impositiu que comprèn el dia en què l'entitat no resident en el territori espanyol ha conclòs el seu exercici social que, a aquests efectes, no es pot entendre de durada superior a dotze mesos, llevat que el subjecte passiu opti per realitzar la inclusió en el període impositiu que comprèn el dia en què s'aprovin els comptes corresponents a l'exercici esmentat, sempre que no hagin transcorregut més de sis mesos comptats a partir de la data de conclusió d'aquest.

L'opció s'ha de manifestar a la primera declaració de l'impost en què hagi de tenir efecte i s'ha de mantenir durant tres anys.

7. L'import de la renda positiva a incloure en la base imposable es calcula d'acord amb els principis i criteris que estableixen aquesta Llei i les altres disposicions relatives a aquest impost per a la determinació de la base imposable. S'entén per renda total l'import de la base imposable que resulta d'aplicar aquests mateixos criteris i principis.

A aquests efectes, s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en el territori espanyol.

8. No s'integren a la base imposable els dividendes o participacions en beneficis en la part que correspon a la renda positiva que ha estat inclosa en la base imposable. El mateix tractament s'aplica als dividendes a compte.

En cas de distribució de reserves, cal atènyer-se a la designació que conté l'acord social, i s'hi entenen aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Una mateixa renda positiva només pot ser objecte d'inclusió una sola vegada, sigui quina sigui la forma i l'entitat en què es manifesti.

9. Són deduïbles de la quota íntegra els conceptes següents:

a) Els impostos o gravàmens de naturalesa idèntica o anàloga a aquest impost, efectivament satisfets, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa a la base imposable.

Es consideren com a impostos efectivament satisfets, els pagats tant per l'entitat no resident com per les seves societats participades, sempre que sobre aquestes hi tingui el percentatge de participació que estableix l'article 30.2 d'aquesta Llei.

b) L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividendes o participacions en beneficis, sigui de conformitat amb un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa amb anterioritat a la base imposable.

Quan la participació sobre l'entitat no resident sigui indirecta a través d'una altra o altres entitats no residents, s'ha de deduir l'impost o gravamen de naturalesa idèntica

o anàloga a aquest impost efectivament satisfet per aquella o aquelles en la part que correspongui a la renda positiva inclosa amb anterioritat a la base imposable.

Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en el qual es va fer la inclusió.

En cap cas s'han de deduir els impostos satisfets en països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals.

La suma de les deduccions de les lletres a) i b) no pot excedir la quota íntegra que a Espanya correspon pagar per la renda positiva inclosa a la base imposable.

10. Per calcular la renda derivada de la transmissió de la participació, directa o indirecta, s'han d'aplicar les regles que conté l'apartat 9 de l'article 15 d'aquesta Llei. Els beneficis socials als quals es refereix aquest precepte són els corresponents a la renda positiva inclosa a la base imposable.

11. Els subjectes passius als quals sigui aplicable el que preveu aquest article han de presentar conjuntament amb la declaració per aquest impost les dades següents relatives a l'entitat no resident en el territori espanyol:

- a) Nom o raó social i lloc del domicili social.
- b) Relació d'administradors.
- c) Balanç i compte de pèrdues i guanys.
- d) Import de la renda positiva que ha de ser inclosa a la base imposable.
- e) Justificació dels impostos satisfets respecte a la renda positiva que ha de ser inclosa a la base imposable.

12. Quan l'entitat participada resideixi en un país o territori qualificat com a paradís fiscal es considera que:

- a) Es compleix la circumstància que preveu la lletra b) de l'apartat 1.
- b) La renda obtinguda per l'entitat participada procedeix de les fonts de renda a què es refereix l'apartat 2.
- c) La renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Les presumpcions que contenen les lletres anteriors admeten prova en contra.

Les presumpcions que contenen les lletres anteriors no s'apliquen si l'entitat participada consolida els seus comptes, d'acord amb el que preveu l'article 42 del Codi de comerç, amb alguna o algunes de les entitats obligades a la inclusió.

13. El que estableix aquest article s'entén sense perjudici del que preveuen els articles 3 i 8.2 d'aquesta Llei.

14. A l'efecte d'aquest article, s'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç és el que preveuen les seccions 1a i 2a del capítol primer de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats aprovats pel Reial decret 1815/1991, de 20 de desembre.

CAPÍTOL XII

Incentius fiscals per a les empreses de dimensions reduïdes

Article 122. *Àmbit d'aplicació: volum de negoci.*

1. Els incentius fiscals que estableix aquest capítol s'han d'aplicar sempre que l'import net del volum de negoci que hi hagi hagut en el període impositiu immediatament anterior sigui inferior a 250 milions de pessetes.

Quan el període impositiu immediatament anterior hagi tingut una durada inferior a un any, l'import net del volum de negoci s'ha d'eleva a un any.

Quan l'entitat sigui de nova creació, l'import del volum de negoci s'ha de referir al primer període impositiu.

2. Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, l'import net del volum de negoci s'ha de referir al conjunt d'entitats que pertanyen al grup. També s'aplica aquest criteri si una persona física per si sola o conjuntament amb altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, estan amb relació a altres entitats de les quals són socis en algun dels casos a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç.

A l'efecte del que disposa aquest apartat, s'entén que els casos de l'article 42 del Codi de comerç són els que preveu la secció 1a del capítol primer de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats, aprovats pel Reial decret 1815/1991, de 20 de desembre.

Article 123. *Llibertat d'amortització.*

1. Els elements de l'immobilitzat material nous, posats a disposició del subjecte passiu en el període impositiu en el qual es compleixin les condicions de l'article anterior, gaudeixen de llibertat d'amortització sempre que, durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en què els béns adquirits entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'empresa s'incrementi respecte a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors i aquest increment es mantingui durant un període addicional de vint-i-quatre mesos més.

La quantia de la inversió que es pot beneficiar del règim de llibertat d'amortització és la que resulta de multiplicar la xifra de 15.000.000 de pessetes per l'increment, calculat amb dos decimals.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'empresa i el seu increment, s'han de tenir en compte les persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

La llibertat d'amortització és aplicable des de l'entrada en funcionament dels elements que s'hi poden acollir.

2. El règim que preveu l'apartat anterior també és aplicable als elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu sempre que la seva posada a disposició sigui dins els dotze mesos següents a la conclusió d'aquest.

3. El que preveuen els dos apartats anteriors també és aplicable als elements de l'immobilitzat material construïts per la mateixa empresa.

4. La llibertat d'amortització és incompatible amb els beneficis fiscals següents:

- a) La bonificació per activitats exportadores, respecte als elements en què s'inverteixin els beneficis objecte d'aquesta.
- b) La reinversió de beneficis extraordinaris i l'exempció per reinversió, respecte als elements en els quals es reinverteixi l'import de la transmissió.

5. En cas de transmissió d'elements que han gaudit de llibertat d'amortització, únicament es pot acollir a l'exempció per reinversió la renda obtinguda per diferència entre el valor de transmissió i el valor comptable una vegada corregida en l'import de la depreciació monetària.

6. En el supòsit que s'incompleixi l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla, s'ha de procedir a ingressar la quota íntegra que hagi correspost a la quantitat deduïda en excés més els interessos de demora corresponents.

L'ingrés de la quota íntegra i dels interessos de demora s'ha de realitzar conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el qual s'hagi incomplert una obligació o l'altra.

7. El que preveu aquest article també és aplicable als elements de l'immobilitzat material nous objecte d'un contracte d'arrendament financer, amb la condició que s'exerceixi l'opció de compra.

Article 124. *Llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor.*

Els elements de l'immobilitzat material nous posats a disposició del subjecte passiu en el període impositiu en el qual es compleixin les condicions de l'article 122 d'aquesta Llei, el valor unitari del qual no excedeixi les 100.000 pessetes, es poden amortitzar lliurement, fins al límit de 2 milions de pessetes referit al període impositiu.

Article 125. *Amortització de l'immobilitzat material nou.*

1. Els elements de l'immobilitzat material nous, posats a disposició del subjecte passiu en el període impositiu en el qual es compleixin les condicions de l'article 122 d'aquesta Llei, es poden amortitzar en funció del coeficient que resulti de multiplicar per 1,5 el coeficient d'amortització lineal màxim que preveuen les taules d'amortització oficialment aprovades.

2. El règim que preveu l'apartat anterior també és aplicable als elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu sempre que la seva posada a disposició sigui dins els dotze mesos següents a la conclusió d'aquest.

3. El que preveuen els dos apartats anteriors també és aplicable als elements de l'immobilitzat material construïts per la mateixa empresa.

4. El règim d'amortització que preveu aquest article és compatible amb qualsevol benefici fiscal que pugui ser procedent per raó dels elements patrimonials subjectes a aquesta.

5. La deducció de l'excés de la quantitat amortitzable resultant del que preveu l'apartat 1 respecte a la depreciació efectiva que hi hagi hagut no està condicionada a la seva imputació comptable al compte de pèrdues i guanys.

Article 126. *Dotació per possibles insolvències de deutors.*

1. En el període impositiu en què es compleixen les condicions de l'article 122 d'aquesta Llei, és deduïble una dotació per a la cobertura del risc derivat de les possibles insolvències fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors que hi hagi en finalitzar el període impositiu.

2. Els deutors sobre els quals s'hagi dotat la provisió per insolvències que estableix l'article 12.2 d'aquesta Llei i aquells altres les dotacions dels quals no tinguin el caràcter de deduïbles segons el que disposa l'article esmentat, no s'han d'incloure entre els deutors esmentats a l'apartat anterior.

3. El saldo de la provisió dotada d'acord amb el que preveu l'apartat 1 no pot excedir el límit esmentat en aquest apartat.

4. Les dotacions per a la cobertura del risc derivat de les possibles insolvències dels deutors, efectuades en els períodes impositius en els quals s'hagin deixat de complir les condicions de l'article 122 d'aquesta Llei, no són deduïbles fins a l'import del saldo de la provisió a què es refereix l'apartat 1.

Article 127. *Exempció per reinversió.*

1. En el període impositiu en el qual es compleixin les condicions de l'article 122 d'aquesta Llei, no s'han d'integrar en la base imposable les rendes obtingudes, una vegada corregides en l'import de la depreciació monetària, en la transmissió onerosa d'elements de l'immobi-

litzat material, afectes a explotacions econòmiques, sempre que l'import de les rendes no superi 50 milions de pessetes i es reinverteixi l'import total de la transmissió en altres elements de l'immobilitzat material, afectes a explotacions econòmiques, dins el termini a què es refereix l'article 21.1 d'aquesta Llei.

2. En cas de no realitzar-se la reinversió dins el termini assenyalat, la part de quota íntegra corresponent a les rendes obtingudes, a més dels interessos de demora, s'ha d'ingressar conjuntament amb l'autoliquidació corresponent del període impositiu en què va vèncer el termini.

3. Quan l'import de les rendes sigui superior a 50 milions de pessetes, l'exempció a què es refereix l'apartat 1 ha d'assolir a aquesta quantia.

L'import de la renda restant es pot acollir a la reinversió de beneficis extraordinaris.

CAPÍTOL XIII

Règim fiscal de determinats contractes d'arrendament financer

Article 128. *Contractes d'arrendament financer.*

1. El que preveu aquest article s'aplica als contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit.

2. Els contractes a què es refereix l'apartat anterior han de tenir una durada mínima de dos anys si tenen per objecte béns mobles i de deu anys si tenen per objecte béns immobles o establiments industrials. No obstant això, per reglament, per evitar pràctiques abusives, es poden establir altres terminis mínims de durada d'aquests en funció de les característiques dels diferents béns que puguin constituir el seu objecte.

3. Les quotes d'arrendament financer han d'estar expressades en els respectius contractes diferenciant la part que correspongui a la recuperació del cost del bé per l'entitat arrendadora, exclòs el valor de l'opció de compra i la càrrega financera exigida per aquesta, tot això sense perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que correspongui.

4. L'import anual de la part de les quotes d'arrendament financer corresponent a la recuperació del cost del bé ha de romandre igual o tenir caràcter creixent al llarg del període contractual.

5. En tot cas, es considera despesa fiscalment deduïble la càrrega financera satisfeta a l'entitat arrendadora.

6. Té la mateixa consideració la part de les quotes d'arrendament financer satisfetes corresponent a la recuperació del cost del bé, llevat que el contracte tingui per objecte terrenys, solars i altres actius no amortitzables. En cas que aquesta condició es doni només en una part del bé objecte de l'operació, es pot deduir únicament la proporció que correspongui als elements susceptibles d'amortització, que ha de ser expressada diferenciadament en el contracte respectiu.

L'import de la quantitat deduïble d'acord amb el que disposa el paràgraf anterior no pot ser superior al resultat d'aplicar al cost del bé el doble del coeficient d'amortització lineal segons les taules d'amortització oficialment aprovades que correspongui a aquest bé. L'excés és deduïble en els períodes impositius successius, respectant el mateix límit. Per al càlcul d'aquest límit s'ha de tenir en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé.

Si es tracta dels subjectes passius a què es refereix el capítol XII del títol VIII, s'ha de tenir en compte el doble del

coeficient d'amortització lineal segons les taules d'amortització oficialment aprovades multiplicat per 1,5.

7. La deducció de les quantitats a què es refereix l'apartat anterior no està condicionada a la seva imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.

8. Les entitats arrendadores han d'amortitzar el cost de tots i cadascun dels béns adquirits per al seu arrendament financer, deduït el valor consignat en cada contracte per a l'exercici de l'opció de compra, en el termini de vigència estipulat per al respecte contracte.

9. El que preveu l'article 11.3 d'aquesta Llei no és aplicable als contractes d'arrendament financer regulats en aquest article.

10. Els elements de l'immobilitzat material nous que siguin objecte d'un contracte d'arrendament financer poden gaudir de l'incentiu fiscal que preveu l'apartat 2 de la disposició final novena, en els termes que prevegi la corresponent llei de pressupostos generals de l'Estat.

CAPÍTOL XIV

Règim de les entitats de tinença de valors estrangers

Article 129. *Entitats de tinença de valors estrangers.*

1. Les entitats l'objecte social primordial de les quals sigui la direcció i gestió de valors representatius dels fons propis d'entitats no residents en el territori espanyol que determinin un percentatge de participació, directa o indirecta, igual o superior al 5 per 100 i la col·locació dels recursos financers derivats de les activitats constitutives de l'objecte social, mitjançant la corresponent organització de mitjans materials i personals, es poden acollir al règim que preveu aquest capítol.

2. En els períodes impositius en els quals l'entitat tingui la consideració de societat transparent, no pot gaudir del règim que preveu aquest capítol.

3. Les entitats acollides al règim que preveu aquest capítol no poden formar part dels grups de societats a què es refereix el capítol VII d'aquest títol.

Article 130. *Rendes derivades de la tinença de valors representatius dels fons propis d'entitats no residents en el territori espanyol.*

1. Els dividendes o participacions en beneficis procedents d'entitats no residents en el territori espanyol no s'han d'integrar a la base imposable, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el percentatge de participació s'hagi posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior al dia que siguin exigibles els dividendes o participacions en beneficis. Per al còmput d'aquest termini també s'ha de tenir en compte el període en què la participació l'hagi tingut de manera ininterrompuda una altra entitat del mateix grup de consolidació a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç.

b) Que l'entitat participada estigui subjecta i no exempta a un impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'impost sobre societats i no resideixi en un país o territori qualificat per reglament com a paradís fiscal.

c) Que les rendes de les quals procedeixen els dividendes o participacions en beneficis derivin de la realització d'activitats empresarials a l'estranger. A aquests efectes, s'han de tenir en compte les regles següents:

a') Amb caràcter general els ingressos obtinguts per l'entitat participada han de procedir, almenys en el 90 per 100, de la realització d'activitats empresarials en el sentit de l'article 40 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques. També s'entenen compresos entre els ingressos esmentats els derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a la rea-

lització d'activitats empresarials i els dividendes o participacions en beneficis i rendes derivades de la transmissió de la participació d'entitats no residents en el territori espanyol que compleixin els requisits que preveu aquest apartat respecte a les quals l'entitat resident en el territori espanyol tingui una participació, directa o indirecta, superior al 5 per 100.

b') Si es tracta de comerç a l'engròs, tenen la consideració d'ingressos procedents d'activitats empresarials realitzades a l'estranger els derivats d'operacions en les quals els béns siguin posats a disposició dels adquirents en el país o territori en el qual resideixi l'entitat participada o en qualsevol altre país o territori diferent de l'espanyol quan aquestes s'efectuïn a través de l'organització de mitjans personals i materials de què disposi l'entitat participada.

c') Si es tracta de serveis, tenen la consideració d'ingressos procedents d'activitats empresarials realitzades a l'estranger els derivats de la prestació de serveis que siguin utilitzats en el país o territori en el qual resideix l'entitat participada o en qualsevol altre país o territori diferent de l'espanyol si aquestes s'efectuen a través de l'organització de mitjans personals i materials de què disposa l'entitat participada.

d') Si es tracta d'operacions creditícies i financeres, tenen la consideració d'ingressos procedents d'activitats empresarials realitzades a l'estranger els derivats de préstecs i crèdits atorgats a persones o entitats residents en el país o territori en el qual resideix l'entitat participada o en qualsevol altre país o territori diferent de l'espanyol si aquestes s'efectuen a través de l'organització de mitjans personals i materials de què disposa l'entitat participada.

e') Si es tracta de la realització d'operacions d'assegurança i reassegurança, tenen la consideració d'ingressos procedents d'activitats empresarials realitzades a l'estranger els derivats d'operacions en què els riscos assegurats estan en el país o territori en el qual resideix l'entitat participada o en qualsevol altre país o territori diferent de l'espanyol si aquestes s'efectuen a través de l'organització de mitjans personals i materials de què disposa l'entitat participada.

d) Que l'entitat participada no obtingui rendes de les que preveuen la lletra c) de l'apartat 2 de l'article 121 d'aquesta Llei, o les lletres a), b) i d) de l'esmentat apartat i article, la quantia de les quals excedeixi algun dels límits que estableix el paràgraf primer de l'apartat 3 de l'article 121.

2. Les rendes obtingudes en la transmissió de la participació no s'han d'integrar a la base imposable, amb la condició que:

a) Es compleixin els requisits que estableix l'apartat anterior. Els requisits que preveuen les lletres b), c) i d), s'han de complir en tots i cadascun dels exercicis de tinença de la participació. El requisit que preveu la lletra a) s'entén referit al dia en què es produeixi la transmissió.

b) L'adquirent, si és resident en el territori espanyol, no estigui vinculat amb l'entitat transmissora.

3. No s'ha d'integrar a la base imposable de l'entitat que percep els dividendes o la participació en beneficis la depreciació de la participació derivada de la distribució dels beneficis, sigui quina sigui la forma i el període impositiu en què la depreciació es posi de manifest, llevat que l'import dels beneficis hagi tributat a Espanya amb motiu d'una transmissió anterior de la participació.

L'import de la depreciació és el corresponent als beneficis obtinguts per l'entitat que els distribueix amb anterioritat a l'adquisició de la participació sobre aquesta.

4. Els dividendes o participacions en beneficis i rendes obtingudes en la transmissió de la participació que no

s'hagin integrat a la base imposable no tenen dret a les deduccions que preveuen els articles 29 i 30 d'aquesta Llei.

Article 131. *Distribució de beneficis.*

Els beneficis distribuïts amb càrrec a rendes no integrades a la base imposable han de rebre el tractament següent:

a) Quan el perceptor sigui una entitat subjecta a aquest impost, els beneficis percebuts no donen dret a la deducció per doble imposició de dividends però l'entitat perceptora pot aplicar la deducció per doble imposició internacional en els termes que preveuen els articles 29 i 30 d'aquesta Llei respecte als impostos pagats a l'estranger corresponents a les rendes que hagin contribuït a la formació dels beneficis percebuts.

b) Quan el perceptor dels beneficis sigui una persona subjecta a l'impost sobre la renda de les persones físiques, el benefici distribuït no dona dret a la deducció per doble imposició de dividends.

A l'efecte del que preveu aquest article, s'entén que els primers beneficis distribuïts procedeixen de rendes integrades a la base imposable.

L'entitat que distribueix el benefici ha d'esmentar a la memòria l'import de les rendes no integrades a la base imposable i els impostos pagats a l'estranger corresponents a aquestes i facilitar als socis la informació necessària perquè aquests puguin complir el que preveuen les lletres anteriors.

Article 132. *Aplicació d'aquest règim.*

1. Els subjectes que vulguin gaudir del règim que preveu aquest capítol ho han de sol·licitar a l'Administració tributària, en la forma que es determini per reglament.

Les sol·licituds s'entenen estimades una vegada transcorregut el termini de resolució.

2. El gaudi del règim que preveu aquest capítol està condicionat al compliment dels supòsits de fet relatius a aquest, que han de ser provats pel subjecte passiu a requeriment de l'Administració tributària.

3. Les aportacions no dineràries dels valors representatius dels fons propis d'entitats no residents en el territori espanyol gaudeixen del règim que preveu l'article 108 d'aquesta Llei, sigui quin sigui el percentatge de participació que les aportacions confereixin.

CAPÍTOL XV

Règim d'entitats parcialment exemptes

Article 133. *Àmbit d'aplicació.*

Aquest règim s'aplica a les entitats següents:

a) Les fundacions, establiments, institucions i associacions sense ànim de lucre que no reuneixen els requisits per gaudir del règim fiscal que estableix la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius a la participació privada en activitats d'interès general.

b) Les unions, federacions i confederacions de cooperatives.

c) Els col·legis professionals, les associacions empresarials, les cambres oficials, els sindicats de treballadors i els partits polítics.

d) Els fons de promoció d'ocupació constituïts a l'empara de l'article 22 de la Llei 27/1984, de 26 de juliol, sobre reconversió i reindustrialització.

e) Les mútues d'accidents de treball i malalties professionals de la Seguretat Social que compleixen els requisits que estableix la normativa reguladora.

Article 134. *Rendes exemptes.*

1. N'estan exemptes les rendes següents obtingudes per les entitats que s'esmenten a l'article anterior:

a) Les que procedeixen de la realització d'activitats que constitueixen el seu objecte social o finalitat específica.

b) Les derivades d'adquisicions i de transmissions a títol lucratiu, sempre que les unes i les altres s'obtinguin o es realitzin en compliment del seu objecte social o finalitat específica.

c) Les que es posen de manifest en la transmissió onerosa de béns afectes a la realització de l'objecte social o finalitat específica quan el total producte obtingut es destini a noves inversions relacionades amb l'objecte social o finalitat específica.

Les noves inversions s'han de fer dins el termini comprès entre l'any anterior a la data del lliurament o posada a disposició de l'element patrimonial i els tres anys posteriors i mantenir-se en el patrimoni de l'entitat durant set anys, llevat que la seva vida útil de conformitat amb el mètode d'amortització, dels admesos a l'article 11.1 d'aquesta Llei, que s'apliqui sigui inferior.

En el cas que no es realitzi la inversió dins el termini assenyalat, la part de quota íntegra corresponent a la renda obtinguda s'ha d'ingressar, a més dels interessos de demora, conjuntament amb la quota corresponent al període impositiu en què va vèncer aquell.

La transmissió d'aquests elements abans de la finalització del termini esmentat determina la integració a la base imposable de la part de renda no gravada, llevat que l'import obtingut sigui objecte d'una nova reinversió.

2. L'exempció a què es refereix l'apartat anterior no afecta els rendiments derivats de l'exercici d'explotacions econòmiques, ni els derivats del patrimoni, ni tampoc els increments de patrimoni diferents dels assenyalats a l'apartat anterior.

3. Es consideren rendiments d'una explotació econòmica tots aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un sol d'aquests factors, suposin per part del subjecte passiu l'ordenació pel seu compte dels mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'aquests dos amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

Es consideren increments o disminucions de patrimoni les variacions en el valor del patrimoni del subjecte passiu que es posin de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell.

Article 135. *Determinació de la base imposable.*

1. En el règim d'estimació directa, la base imposable es determina mitjançant la suma algebraica dels rendiments nets, positius o negatius, obtinguts en l'exercici d'una explotació econòmica, dels rendiments procedents dels béns i drets que integren el patrimoni de l'entitat i dels increments i disminucions de patrimoni.

L'import dels rendiments nets es determina aplicant les normes que preveu el títol IV d'aquesta Llei.

L'import dels increments i disminucions de patrimoni es determina de la manera següent:

a) En el supòsit de transmissió onerosa o lucrativa, la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió dels elements patrimonials.

b) En els altres supòsits, el valor d'adquisició dels elements patrimonials.

En els supòsits de transmissió o adquisició a títol lucratiu, s'ha de prendre el valor normal de mercat.

El que preveu l'article 15.11 d'aquesta Llei és aplicable a l'efecte d'integrar els increments de patrimoni a la base imposable.

2. No tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles:

a) Les despeses imputables, directament o indirectament, a l'obtenció de rendes que procedeixin de la realització d'activitats que constitueixin l'objecte social o finalitat específica.

b) Les quantitats que constitueixin aplicació de les rendes i, en particular, els excedents que, procedents d'operacions econòmiques es destinin al sosteniment d'activitats exemptes.

c) L'excés de valor atribuït a les prestacions de treball personal rebudes sobre l'import declarat a l'efecte de retencions en l'impost sobre la renda de les persones físiques.

TÍTOL IX

Gestió de l'impost

CAPÍTOL I

L'índex d'entitats

Article 136. *Índex d'entitats.*

1. En cada delegació de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària s'hi ha de portar un índex d'entitats en el qual s'han d'inscriure les que tinguin el domicili fiscal dins el seu àmbit territorial, excepte les entitats a què es refereix l'article 9.

2. S'han d'establir per reglament els procediments d'alta, inscripció i baixa en l'índex d'entitats.

Article 137. *Baixa en l'índex d'entitats.*

1. L'Agència Estatal de l'Administració Tributària ha de dictar, amb l'audiència prèvia dels interessats, acord de baixa provisional en els casos següents:

a) Quan els debits tributaris de l'entitat envers la Hisenda pública de l'Estat siguin declarats fallits de conformitat amb el que disposa el Reglament general de recaptació.

b) Quan l'entitat no hagi presentat la declaració per aquest impost corresponent a tres períodes impositius consecutius.

2. L'acord de baixa provisional s'ha de notificar al registre públic corresponent, que ha de procedir a estendre en el full obert a l'entitat afectada una nota marginal en la qual s'ha de fer constar que, d'ara endavant, no es pot realitzar cap inscripció relativa a aquesta sense presentació de la certificació d'alta en l'índex d'entitats.

3. L'acord de baixa provisional no eximeix l'entitat afectada de cap de les obligacions tributàries que li puguin incumbir.

Article 138. *Obligació de col·laboració.*

1. Els titulars dels registres públics han de remetre mensualment a l'Agència Estatal d'Administració Tributària del seu domicili fiscal una relació de les entitats la constitució, establiment, modificació o extinció de les quals hagin inscrit durant el mes anterior.

2. La mateixa obligació incumbeix als notaris quant a les escriptures i altres documents que autoritzin la constitució, modificació, transformació o extinció de tota classe d'entitats.

CAPÍTOL II

Obligacions comptables. Béns i drets no comptabilitzats. Revaloracions voluntàries

Article 139. *Obligacions comptables. Facultats de l'Administració tributària.*

1. Els subjectes passius d'aquest impost han de portar la comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de comerç o amb el que estableixen les normes per les quals es regeixen.

2. L'Administració tributària pot realitzar la comprovació i investigació mitjançant l'examen de la comptabilitat, llibres, correspondència, documentació i justificants relatius als negocis del subjecte passiu, inclosos els programes de comptabilitat i els arxius i suports magnètics. L'Administració tributària pot analitzar directament la documentació i els altres elements a què es refereix el paràgraf anterior, i pot prendre nota per mitjà dels seus agents dels apunts comptables que es considerin necessaris i obtenir una còpia al seu càrrec, fins i tot en suports magnètics, de qualsevol de les dades o documents a què es refereix aquest apartat.

Article 140. *Béns i drets no comptabilitzats o no declarats: presumpció d'obtenció de rendes.*

1. Es considera que han estat adquirits amb càrrec a renda no declarada els elements patrimonials la titularitat dels quals correspongui al subjecte passiu i no estiguin registrats en els llibres de comptabilitat.

La presumpció també és procedent en el cas d'ocultació parcial del valor d'adquisició.

2. Es considera que els elements patrimonials no registrats en comptabilitat són propietat del subjecte passiu quan aquest en tingui la possessió.

3. Es considera que l'import de la renda no declarada és el valor d'adquisició dels béns o drets no registrats en llibres de comptabilitat, minorat en l'import dels deutes efectius contrets per finançar l'adquisició, no comptabilitzats. En cap cas l'import net pot ser negatiu.

La quantia del valor d'adquisició s'ha de provar a través dels documents justificatius o, si no és possible, aplicant les regles de valoració que estableix la Llei general tributària.

4. Es considera l'existència de rendes no declarades quan s'hagin registrat en els llibres de comptabilitat del subjecte passiu deutes inexistents.

5. L'import de la renda conseqüència de les presumptions que contenen els apartats anteriors s'ha d'imputar al període impositiu més antic d'entre els no prescrits, excepte que el subjecte passiu provi que correspon a un altre o altres.

6. El valor dels elements patrimonials a què es refereix l'apartat 1, quan hagi estat incorporat a la base imposable, és vàlid a tots els efectes fiscals.

Article 141. *Revaloracions comptables voluntàries.*

1. Els subjectes passius que hagin realitzat revaloracions comptables l'import de les quals no s'hagi inclòs a la base imposable han d'esmentar a la memòria l'import d'aquestes, els elements afectats i el període o períodes impositius en què es van practicar.

Les mencions s'han de fer en totes i cadascuna de les memòries corresponents als exercicis en què els elements revalorats estiguin en el patrimoni del subjecte passiu.

2. Constitueix infracció tributària simple l'incompliment de l'obligació que estableix l'apartat anterior.

La infracció se sanciona, una sola vegada, amb una multa del 5 per 100 de l'import de la revaloració, i el seu pagament no determina que l'import s'incorpori, a efectes fiscals, al valor de l'element patrimonial objecte de la revaloració.

CAPÍTOL III

Declaració autoliquidació i liquidació provisional

Article 142. *Declaracions.*

1. Els subjectes passius estan obligats a presentar i subscriure una declaració per aquest impost en el lloc i en la forma que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

La declaració s'ha de presentar dins el termini dels vint-i-cinc dies naturals següents als sis mesos posteriors a la conclusió del període impositiu.

2. Els subjectes passius exempts a què es refereix l'article 9 d'aquesta Llei no estan obligats a declarar.

3. Els subjectes passius a què es refereix el capítol XV del títol VIII d'aquesta Llei estan obligats a declarar respecte a les rendes no exemptes, excepte si les rendes estan subjectes a l'obligació de retenir i són les úniques que obtenen.

Article 143. *Autoliquidació i ingrés del deute tributari.*

1. Els subjectes passius, en el moment de presentar la declaració, han de determinar el deute corresponent i ingressar-lo en el lloc i en la forma que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

2. El pagament del deute tributari es pot realitzar mitjançant el lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

No s'han d'integrar a la base imposable les rendes que es posin de manifest amb motiu de la dació en pagament dels béns esmentats.

Article 144. *Liquidació provisional.*

Els òrgans de gestió tributària poden girar la liquidació provisional que sigui procedent de conformitat amb el que disposa l'article 123 de la Llei general tributària, sense perjudici de la posterior comprovació i investigació que pugui fer la Inspecció dels tributs.

CAPÍTOL IV

Devolució d'ofici

Article 145. *Devolució d'ofici.*

1. Quan la suma de les quantitats a què es refereix l'article 39 d'aquesta Llei superi l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària està obligada a practicar la liquidació provisional dins els sis mesos següents a la finalització del termini per a la presentació de la declaració.

2. Quan la quota resultant de la liquidació provisional sigui inferior a la suma dels conceptes a què es refereix l'apartat anterior, l'Administració tributària ha de procedir a retornar d'ofici, en el termini d'un mes, l'excés ingressat sobre la quota.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat dins el termini de sis mesos que estableix l'apartat 1, l'Adminis-

tració tributària ha de procedir a retornar d'ofici durant el mes següent l'excés ingressat sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals ulteriors que puguin ser procedents.

4. Transcorregut el termini per fer la devolució sense que aquesta hagi tingut lloc, el subjecte passiu pot sol·licitar per escrit que li abonin els interessos de demora en la forma que disposa l'article 45 del text refós de la Llei general pressupostària, aprovat pel Reial decret legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre.

5. S'ha de determinar per reglament el procediment i la forma de pagament per a la realització de la devolució d'ofici a què es refereix aquest article.

CAPÍTOL V

Obligació de retenir i ingressar a compte

Article 146. *Retencions i ingressos a compte.*

1. Les entitats, incloses les comunitats de béns i les de propietaris, que satisfacin o abonin rendes subjectes a aquest impost, estan obligades a retenir o a efectuar ingressos a compte, en concepte de pagament a compte, la quantitat que es determini per reglament i a ingressar-ne l'import en el Tresor en els casos i les formes que s'estableixin. També estan obligats a retenir i ingressar els empresaris individuals i els professionals respecte a les rendes que satisfacin o abonin en l'exercici de les seves activitats empresarials o professionals, així com les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en el territori espanyol que hi operen mitjançant un establiment permanent.

2. El subjecte obligat a retenir ha de presentar en els terminis, forma i llocs que s'estableixin per reglament la declaració de les quantitats retingudes o la declaració negativa quan no s'hagi produït la pràctica d'aquestes. Així mateix ha de presentar un resum anual de retencions amb el contingut que es determini per reglament.

Els models de declaració corresponents, els aprova el ministre d'Economia i Hisenda.

3. El subjecte obligat a retenir està obligat a expedir, en les condicions que es determinin per reglament, el certificat acreditatiu de la retenció practicada o d'altres pagaments a compte efectuats.

4. S'han d'establir per reglament els supòsits en els quals no hi ha retenció. En particular, no s'ha de practicar retenció en:

a) Les rendes obtingudes per les entitats a què es refereix l'article 9 d'aquesta Llei.

b) Els dividendes o participacions en beneficis que procedixin de períodes impositius durant els quals l'entitat estigui en règim de transparència fiscal.

c) Els dividendes o participacions en beneficis i interessos satisfets entre societats que formin part d'un grup que tributi en el règim dels grups de societats.

d) Els dividendes o participacions en beneficis a què es refereix l'apartat 2 de l'article 28 d'aquesta Llei.

Article 147. *Obligacions dels subjectes passius en relació amb el domicili fiscal.*

1. Els subjectes passius estan obligats a posar en coneixement de l'Agència Estatal d'Administració Tributària el canvi de domicili fiscal.

2. L'Agència Estatal d'Administració Tributària pot promoure el canvi de domicili fiscal, amb l'audiència prèvia de l'interessat, en la forma que es determini per reglament.

CAPÍTOL VI

Facultats de l'Administració per determinar la base imposable

Article 148. *Facultats de l'Administració per determinar la base imposable.*

Als únics efectes de determinar la base imposable, l'Administració tributària pot determinar el resultat comptable, aplicant les normes a què es refereix l'article 10.3 d'aquesta Llei.

TÍTOL X

Ordre jurisdiccional

Article 149. *Jurisdicció competent.*

La jurisdicció contenciosa administrativa, previ esgotament de la via econòmicoadministrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se suscitin entre l'Administració tributària i els subjectes passius en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei.

Disposició addicional primera. *Aplicació del règim especial de les fusions, escissions, aportacions d'actiu i bescanvi de valors.*

El règim tributari que preveu el capítol VIII del títol VIII d'aquesta Llei també és aplicable a les operacions en les quals intervinguin subjectes passius de l'impost sobre societats que no tinguin la forma jurídica de societat mercantil, sempre que produeixin resultats equivalents als derivats de les operacions esmentades a l'article 97 d'aquesta Llei.

Disposició addicional segona. *Restriccions a la deducció per doble imposició de dividends.*

No tenen dret a la deducció que preveu l'article 28 d'aquesta Llei:

a) Els beneficis distribuïts amb càrrec a les reserves constituïdes amb els resultats corresponents als increments de patrimoni a què es refereix l'apartat 1 de l'article 3 de la Llei 15/1992, de 5 de juny, sobre mesures urgents per a l'adaptació progressiva del sector petroler en el marc comunitari.

b) Els dividends distribuïts amb càrrec a beneficis corresponents a rendiments bonificats d'acord amb el que preveu l'article 2 de la Llei 22/1993, de 29 de desembre, per la qual s'aproven mesures fiscals, de reforma del règim jurídic de la funció pública i de la protecció per desocupació, i de rendiments procedents de societats acollides a la bonificació que estableixen l'article 19 de la Llei foral 12/1993, de 15 de novembre, i la disposició addicional cinquena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, o de societats a les quals sigui aplicable l'exempció que preveuen les normes forals 5/1993, de 24 de juny, de Biscaia, 11/1993, de 26 de juny, de Guipúscoa, i 18/1993, de 5 de juliol, d'Àlaba.

En cas de distribució de reserves, cal atènyer-se a la designació que conté l'acord social; s'entenen aplicades les primeres quantitats abonades a les reserves esmentades.

Disposició addicional tercera. *Grup de societats de la Societat Estatal de Participacions Industrials.*

La Societat Estatal de Participacions Industrials i les seves empreses participades majoritàriament tributen en l'impost sobre societats segons el règim dels grups de societats. Les incursions i excursions de societats en el grup s'han de produir en el mateix exercici en què la societat estatal adquireixi o perdi, segons els casos, la participació majoritària.

El càlcul dels incentius fiscals s'ha de fer amb referència exclusiva a les societats que integren aquest grup.

Disposició addicional quarta. *Normes sobre retenció, transmissió i obligacions formals relatives a actius financers i altres valors mobiliaris.*

1. A l'efecte de l'obligació de retenir sobre els rendiments implícits del capital mobiliari, a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre societats, aquesta retenció l'han d'efectuar les persones o entitats següents:

a) En els rendiments obtinguts en la transmissió o reemborsament dels actius financers sobre els quals per reglament s'hagi establert l'obligació de retenir, el retenidor és l'entitat emissora o les institucions financeres encarregades de l'operació.

b) En els rendiments obtinguts en transmissions relatives a operacions que no es documentin en títols, així com en les transmissions encarregades a una institució financera, el retenidor és el banc, caixa o entitat que actua per compte del transmissor.

c) En els casos no recollits en les lletres anteriors, és obligatòria la intervenció d'un fedatari públic que ha de practicar la retenció corresponent.

2. Per procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius amb rendiments implícits que han de ser objecte de retenció, s'ha d'acreditar l'adquisició prèvia d'aquests amb intervenció dels fedataris o institucions financeres esmentades a l'apartat anterior, així com el preu al qual es va fer l'operació.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagin d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu, han de constituir per aquesta quantitat un dipòsit a disposició de l'autoritat judicial.

3. Els fedataris públics que intervinguin o mediïn en l'emissió, subscripció, transmissió, bescanvi, conversió, cancel·lació i reemborsament d'efectes públics, valors o qualssevol altres títols i actius financers, així com en operacions relatives a drets reals sobre aquests, estan obligats a comunicar aquestes operacions a l'Administració tributària presentant una relació nominal de subjectes interventors amb indicació del domicili i número d'identificació fiscal, classe i nombre dels efectes públics, valors, títols i actius, així com del preu i data de l'operació, en els terminis i d'acord amb el model que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

La mateixa obligació recau sobre les entitats i establiments financers de crèdit, les societats i agències de valors, els altres intermediaris financers i qualsevol persona física o jurídica que es dedica habitualment a la intermediació i col·locació d'efectes públics, valors o qualssevol altres títols d'actius financers, índexs, futurs i opcions sobre aquests; fins i tot els documents mitjançant anotacions en compte, respecte a les operacions que impliquen, directament o indirectament, la captació o col·locació de recursos a través de qualsevol classe de valors o efectes.

També estan subjectes a aquesta obligació d'informació les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva respecte a les accions i participacions en aquestes institucions.

Les obligacions d'informació que estableix aquest apartat s'entenen complertes respecte a les operacions sotmeses a retenció que s'hi esmenten, amb la presentació de la relació de perceptors, ajustada al model oficial del resum anual de retencions corresponent.

4. S'ha de comunicar a l'Administració tributària l'emissió de certificats, resguards o documents representatius de l'adquisició de metalls o objectes preciosos, timbres de valor filatèlic o peces de valor numismàtic, per les persones físiques o jurídiques que es dediquin habitualment a la promoció de la inversió en aquests valors.

Disposició addicional cinquena. *Tractament fiscal en l'impost sobre la renda de les persones físiques de determinats drets de subscripció preferent.*

L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció preferent resultants d'ampliacions de capital realitzades per incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seva admissió a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, té per als subjectes passius de l'impost sobre la renda de les persones físiques el tractament fiscal que preveu l'article 48. u.a) de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

La no-presentació de la sol·licitud d'admissió en el termini de dos mesos, a comptar des que tingui lloc l'ampliació de capital, la retirada de la sol·licitud d'admissió, la denegació de l'admissió o l'exclusió de la negociació abans d'haver transcorregut dos anys del començament d'aquesta, determinen la tributació de l'import total obtingut per la transmissió dels drets de subscripció.

Disposició addicional sisena. *Inversions de no-residents en lletres del Tresor.*

Les entitats gestores del mercat de deute públic en anotacions en compte estan obligades a retenir i ingressar en el Tresor, com a substituïts del contribuent, l'impost sobre la renda de les persones físiques o l'impost sobre societats, corresponent als rendiments de les lletres del Tresor obtinguts per inversors no residents a Espanya, sense establiment permanent, sempre que no els sigui aplicable l'exempció sobre els rendiments procedents dels diferents instruments del deute públic, en els termes que preveuen l'article 17 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i l'article 46 d'aquesta Llei.

Disposició addicional setena. *Tributació dels increments de patrimoni a l'efecte de l'obligació real de contribuir a l'impost de societats.*

La tributació dels increments de patrimoni en l'obligació real de contribuir es regeix pel que disposa l'article 18, apartat 3, de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i no hi són aplicables, en qualsevol cas, les regles que preveu l'article 45, apartat 2, de la Llei esmentada.

Disposició addicional vuitena. *Referències a la Llei 29/1991, de 16 de desembre, d'adequació de determinats conceptes impositius a les directives i reglaments de les Comunitats Europees contingudes en diferents disposicions. Règim de l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana en determinades operacions.*

1. Les referències que l'article 7, 1r, b), de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, fa a les operacions de l'article 1 i a la definició de

branca d'activitat de l'article 2, apartat 4, de la Llei 29/1991, de 16 de desembre, d'adequació de determinats conceptes impositius a les directives i reglaments de les Comunitats Europees, sempre que les operacions tinguin dret al règim tributari regulat en el títol primer de la Llei esmentada, s'entenen fetes al règim especial de les fusions, escissions, aportacions de branques d'activitat i bescanvi de valors definits a l'article 97 d'aquesta Llei.

2. Les referències que l'article 21 i l'article 45.1.b).10 de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats fan a les definicions de fusió i escissió de l'article 2, apartats 1, 2 i 3, de la Llei 29/1991, de 16 de setembre, d'adequació de determinats conceptes impositius a les directives i reglaments de les Comunitats Europees, s'entenen fetes a l'article 97, apartats 1, 2, 3 i 5, i a l'article 108 d'aquesta Llei, i les referències al règim especial del títol I de la Llei 29/1991 s'entenen fetes al capítol VIII del títol VIII d'aquesta Llei.

3. No es merita l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana en les transmissions de terrenys de naturalesa urbana derivades d'operacions a les quals és aplicable el règim especial que regula el capítol VIII de títol VIII d'aquesta Llei, llevat de les que preveu l'article 108.

En la transmissió posterior dels terrenys, s'entén que el nombre d'anys al llarg dels quals s'ha posat de manifest l'increment de valor no s'ha interromput a causa de la transmissió derivada de les operacions que preveu el capítol VIII del títol VIII.

No és aplicable el que estableix l'article 9.2 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals.

Disposició addicional novena. *Pagament fraccionat i coeficient de correcció monetària per a 1996.*

1. Respecte als períodes impositius que s'iniciïn durant 1996, el percentatge a què es refereix l'apartat 4 de l'article 38 d'aquesta Llei és el 15 per 100 per a la modalitat de pagament fraccionat que preveu l'apartat 2 d'aquest. Quan la quota íntegra presa com a base per calcular el pagament fraccionat s'hagi determinat segons les normes de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, les deduccions i bonificacions a què es refereix l'apartat 2 d'aquell article són les que estableix la Llei 61/1978.

Per a la modalitat que preveu l'apartat 3 de l'article 38 d'aquesta Llei, el percentatge és el resultat de multiplicar per quatre setens el tipus de gravamen arrodonit per defecte.

En els pagaments fraccionats que s'han d'efectuar el 1996, corresponents a períodes impositius que s'hagin iniciat el 1995 i conclouin dins el 1996, la base i els percentatges per calcular els pagaments, en qualsevol de les dues modalitats, es determinen d'acord amb el que estableix l'article 73 de la Llei 41/1994, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1995.

Les societats transparents no estan obligades a realitzar pagaments fraccionats respecte a la part de la base imposable que hagi de tributar al tipus de gravamen a què es refereix la disposició transitòria vint-i-dosena d'aquesta Llei.

2. Amb relació als períodes impositius que s'iniciïn durant 1996, els coeficients que preveu l'article 15.11.a) d'aquesta Llei, en funció del moment d'adquisició de l'element patrimonial transmès, són els següents:

	Coeficient
Amb anterioritat a l'1 de gener de 1984	1,810
En l'exercici de 1984	1,640
En l'exercici de 1985	1,520

	Coefficient
En l'exercici de 1986	1,430
En l'exercici de 1987	1,360
En l'exercici de 1988	1,300
En l'exercici de 1989	1,240
En l'exercici de 1990	1,190
En l'exercici de 1991	1,150
En l'exercici de 1992	1,130
En l'exercici de 1993	1,110
En l'exercici de 1994	1,090
En l'exercici de 1995	1,050
En l'exercici de 1996	1,000

Els coeficients s'apliquen de la manera següent:

a) Sobre el preu d'adquisició o cost de producció, atenent l'any d'adquisició o producció de l'element patrimonial. El coeficient aplicable a les millores és el corresponent a l'any en què s'hagin realitzat.

b) Sobre les amortitzacions comptabilitzades, atenent l'any en què es van realitzar.

Disposició addicional desena. *Ajudes de la política pesquera comunitària.*

No s'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre societats les rendes que es posin de manifest com a conseqüència de la percepció de les ajudes de la política pesquera comunitària, per la paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes en països tercers, i és aplicable a aquestes últimes el que preveu la disposició addicional cinquena de la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, des de la data d'entrada en vigor d'aquestes.

Disposició addicional onzena. *Modificació de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.*

Modificació de l'article 48.1.a) de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, mitjançant la incorporació d'un nou paràgraf:

«a) De la transmissió...

A l'efecte del que disposa el paràgraf anterior s'entenen per mercats secundaris oficials de valors, tant els que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, com els segons mercats de valors de conformitat amb el que disposa el Reial decret 710/1986, de 4 d'abril.

Per a la determinació del ...»

Disposició addicional dotzena. *Deducció per inversions en elements nous de l'immobilitzat material.*

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn dins l'any 1996, els subjectes passius poden deduir de la quota íntegra el 5 per 100 de l'import de les inversions en elements nous de l'immobilitzat material, exclosos els terrenys, afectes al desenvolupament de l'explotació econòmica de l'entitat, que siguin posats a disposició del subjecte passiu dins els esmentats períodes impositius.

2. La base de la deducció és el preu d'adquisició o cost de producció.

3. És requisit per al gaudi de la deducció per inversions que els elements estiguin en funcionament en l'empresa del mateix subjecte passiu durant cinc anys, excepte que la seva vida útil de conformitat amb el mètode d'amortització, dels admesos a l'article 11.1 d'aquesta Llei, que s'apliqui sigui inferior.

4. Una mateixa inversió no pot donar lloc a l'aplicació de la deducció en més d'una entitat.

5. Es poden acollir a la deducció a què es refereix l'apartat 1, les inversions realitzades en règim d'arrendament financer, llevat dels edificis.

6. La deducció per inversions és incompatible per als mateixos elements amb:

a) Les que estableix la Llei 31/1992, de 26 de novembre, d'incentius fiscals aplicables a la realització del projecte Cartoixa'93.

b) La reinversió dels beneficis acollits a la bonificació que estableix l'apartat 1 de l'article 32 d'aquesta Llei.

c) L'exempció per reinversió que estableix l'article 127 d'aquesta Llei, respecte als elements en els quals es reinverteixi l'import de la transmissió.

7. L'import de la deducció no pot excedir el 15 per 100 de la quota íntegra, minorada en les deduccions per evitar la doble imposició interna i internacional i les bonificacions.

Les quantitats no deduïdes es poden aplicar, respectant el mateix límit, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els cinc anys immediatament posteriors i successius; s'entén que aquestes quantitats estan incloses entre les deduccions a què es refereix l'apartat 4 de la disposició transitòria onzena.

Disposició addicional tretzena. *Modificació de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.*

Es modifica la disposició addicional setena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, amb la redacció següent:

Se suprimeix a l'article 15.3.a), paràgraf 2n, de la Llei 6/1992, de 30 d'abril, de mediació d'assegurances privades, el paràgraf següent:

«Ni les entitats de crèdit esmentades a l'apartat 2n de l'article 1 del Reial decret legislatiu 1298/1986, de 29 de juny».

Disposició addicional catorzena. *Modificació de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.*

La lletra b) de l'apartat 1 de l'article 71 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«b) Un milió de pessetes anuals.»

Disposició transitòria primera. *Regularització d'ajustos extracomptables.*

Els ajustos extracomptables, positius i negatius, practicats per determinar les bases imposables de l'impost sobre societats corresponents a períodes impositius iniciats amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei s'han de tenir en compte a l'efecte de determinar les bases imposables corresponents als períodes impositius en els quals aquesta sigui aplicable, d'acord amb el que preveuen les normes que els van regular.

En cap cas és admissible que una mateixa renda no es tingui en compte o es tingui en compte dues vegades a l'efecte de determinar la base imposable per l'impost sobre societats.

Disposició transitòria segona. *Amortització d'elements afectes a l'explotació d'hidrocarburs.*

Els actius que a l'entrada en vigor d'aquesta Llei s'estiguin amortitzant d'acord amb els coeficients màxims d'amortització que estableix l'apartat B.1 de l'article 47 del Reial decret 2362/1976, de 30 de juliol, pel qual es va apro-

var el Reglament de la Llei sobre recerca i explotació d'hidrocarburs, de 27 de juny de 1974, es poden amortitzar aplicant els coeficients esmentats, i han de quedar totalment amortitzats en el termini màxim de vint anys, a comptar de la data d'entrada en vigor.

Disposició transitòria tercera. *Saldos pendents d'inversió de les dotacions al factor d'esgotament.*

Els saldos pendents d'inversió de les dotacions al factor d'esgotament realitzades a l'empara de la Llei 21/1974, de 27 de juny, de règim jurídic per a l'exploració, recerca i explotació d'hidrocarburs, i de la Llei 6/1977, de 4 de gener, de foment de la mineria, amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, s'han d'invertir en les condicions i amb els requisits que estableixin les respectives lleis, a l'efecte de consolidar la deducció practicada en el seu moment.

Disposició transitòria quarta. *Exempció per reinversió.*

Els increments de patrimoni imputats en períodes impositius que regula la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, acollits a l'exempció per reinversió que preveu l'article 15.8 de la Llei, es regulen pel que estableix aquest, encara que la reinversió es produeixi amb posterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Disposició transitòria cinquena. *Beneficis fiscals de la reconversió i reindustrialització.*

Els subjectes passius afectats pels reials decrets de reconversió gaudeixen dels beneficis fiscals que estableix la Llei 27/1984, de reconversió i reindustrialització, en els termes que s'hi preveuen.

Disposició transitòria sisena. *Beneficis fiscals de la Llei 12/1988, Llei 5/1990 i Llei 30/1990.*

Les entitats a què es refereixen els articles 2 i 16 i la disposició addicional primera de la Llei 12/1988, de 25 de maig, de beneficis fiscals relatius a l'Exposició Universal de Sevilla 1992 i als actes commemoratius del V Centenari del Descobriment d'Amèrica i als Jocs Olímpics de Barcelona 1992, així com aquelles a les quals es refereix la disposició addicional cinquena de la Llei 5/1990, de 29 de juny, sobre mesures en matèria pressupostària, financera i tributària, i la disposició addicional quarta de la Llei 30/1990, de 27 de desembre, de beneficis fiscals relatius a Madrid Capital Europea de la Cultura 1992, conserven el règim tributari que aquestes normes estableixen durant el període necessari per a la seva liquidació completa.

L'entitat a què es refereix l'article 2 de la Llei 30/1990, conserva el règim tributari que aquest estableix, durant el període necessari per a la seva liquidació d'acord amb el que estableix la disposició final segona d'aquesta.

Disposició transitòria setena. *Societats de promoció d'empreses.*

1. Les societats de promoció d'empreses que adaptin els seus estatuts al de les societats de capital de risc o es transformin en aquestes gaudeixen del règim que aquesta Llei estableix per a aquestes. L'adaptació o transformació s'ha de produir dins el termini de cinc anys comptats a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei. Fins que no es produeixi l'adaptació o transformació, han de tributar segons el que estableixen els articles 243 a 252 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats, que a aquests efectes s'entenen vigents. Transcorregut aquest termini sense que s'hagi produït l'adaptació o transformació referida, tributen d'acord amb les normes generals.

Igualment, durant aquest període de temps, les quantitats donades a les societats de promoció d'empreses gaudeixen del règim que preveu l'article 14.2.a) d'aquesta Llei.

Les operacions d'adaptació o transformació a què es refereix el paràgraf primer d'aquesta disposició estan exemptes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

2. Les societats de promoció d'empreses també poden optar per la seva dissolució i liquidació dins el termini de cinc anys comptat a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, cas en què s'han d'aplicar les normes següents:

a) Fins que no es produeixi la dissolució i liquidació, tributen segons el que estableixen els articles 243 a 252 del Reial decret 2631/1982, que a aquests efectes s'entenen vigents. En el període impositiu que conclogui amb l'extinció, s'ha d'integrar en la base imposable la diferència entre els valors teòrics de les seves participacions deduïts de l'últim balanç aprovat per les societats participades i els seus valors comptables. Al deute tributari derivat de la integració li és aplicable la deducció que preveu l'article 243 del Reial decret 2631/1982.

b) A efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques o de l'impost sobre societats, els socis han d'augmentar el valor de la seva participació en l'import dels deutes adjudicats i l'han de disminuir en el dels crèdits i diners o signe que el representi adjudicats.

Si el resultat de les operacions descrites al paràgraf anterior és negatiu, el resultat es considera increment de patrimoni a efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques. Igualment, a l'efecte de l'impost sobre societats, el resultat s'ha d'integrar a la base imposable dels socis, i li és aplicable la deducció que preveu l'article 28 d'aquesta Llei, excepte que la participació en la societat de promoció d'empreses hagi estat adquirida per sota del seu valor nominal, cas en què la deducció no és procedent en l'import de la diferència entre els dos valors.

Les participacions han d'ingressar en el patrimoni de l'adjudicatari pel seu valor teòric i els altres elements pel seu valor normal de mercat, excepte que aquests valors siguin inferiors al resultat de les operacions descrites en el primer paràgraf d'aquesta lletra, cas en què aquells elements s'han de valorar per l'import dels resultats esmentats.

Els elements d'actiu adjudicats als socis persones físiques, diferents dels crèdits, diners o signe que el representi, es consideren adquirits per aquests en la mateixa data en què va ser adquirida la seva participació a la societat de promoció d'empreses.

Disposició transitòria vuitena. *Arrendament financer.*

Es regeixen fins al seu compliment total per les normes que estableix la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit, els contractes d'arrendament financer subscrits amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei que versin sobre béns el lliurament dels quals a l'usuari s'hagi realitzat igualment amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta, o sobre béns immobles el lliurament dels quals es realitzi dins el termini dels dos anys posteriors a la data d'entrada en vigor.

Disposició transitòria novena. *Fons de comerç, marques, drets de traspàs i altres elements de l'immobilitzat immaterial adquirits amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.*

1. El que preveuen els apartats 4 i 5 de l'article 11 d'aquesta Llei és aplicable respecte al valor d'adquisició dels fons de comerç, marques, drets de traspàs i altres

elements d'immobilitzat immaterial adquirits amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, que no hagin estat deduïts a l'efecte de determinar la base imposable, encara que estiguin comptablement amortitzats.

2. El que preveu el paràgraf segon de l'article 103.3 d'aquesta Llei també és aplicable a les operacions emparades a l'article 10 de la Llei 29/1991, de 16 de desembre, d'adequació de determinats conceptes impositius a les directives i reglaments de les Comunitats Europees, encara que se n'hagi produït l'amortització a efectes comptables.

3. En cap cas l'amortització dels fons de comerç sorgits en operacions emparades per la Llei 76/1980, de 26 de desembre, sobre règim fiscal de les fusions d'empreses, té la consideració de despesa deduïble, excepte que l'import dels fons de comerç s'hagi integrat a la base imposable i la quota corresponent no hagi estat bonificada.

Disposició transitòria desena. Fusions emparades per la Llei 76/1980, de 26 de desembre, sobre règim fiscal de les fusions d'empreses.

Si posteriorment a la realització d'alguna de les operacions que van resultar emparades per la Llei 76/1980, de 26 de desembre, sobre règim fiscal de les fusions d'empreses, i abans que hagin transcorregut cinc anys si es tracta de béns immobles i tres anys si es tracta de béns mobles, es transmeten elements patrimonials que amb motiu d'aquestes han estat objecte de revaloració, no s'ha de computar en el valor d'adquisició l'import de la revaloració, excepte si el valor efectiu obtingut en la transmissió es reinverteix d'acord amb el que preveu l'article 21 d'aquesta Llei, i hi són aplicables els requisits que aquest estableix.

Disposició transitòria onzena. Saldos pendents de la deducció per inversions.

1. Les quantitats pendents de deducció corresponents als beneficis fiscals que estableixen l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats; la Llei 12/1988, de 25 de maig; la Llei 30/1990, de 27 de desembre; la Llei 31/1992, de 26 de novembre; la disposició addicional setena de la Llei 39/1992, de 29 de desembre, s'han d'aplicar a les liquidacions corresponents als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, en les condicions i requisits que preveu les lleis esmentades.

2. Si el subjecte passiu, d'acord amb el que estableix l'article 218.3 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats, ha optat per aplicar la deducció per inversions en actius fixos materials nous en els períodes impositius en què es realitzin els pagaments, la deducció s'aplica en les liquidacions dels períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei en què s'efectuïn els pagaments, en les condicions i requisits que preveu aquesta norma.

3. Les deduccions a què es refereixen els apartats anteriors s'han de deduir respectant el límit sobre quota líquida que preveuen les lleis esmentades i les corresponents lleis de pressupostos generals de l'Estat.

A aquest efecte, s'entén per quota líquida la resultant de minorar la quota íntegra en les deduccions i bonificacions que preveuen els capítols II i III del títol VI d'aquesta Llei.

4. Les deduccions procedents de diferents modalitats o períodes impositius de l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, excepte la corresponent a la creació de llocs de treball, no poden excedir un límit conjunt del 35 per 100 de la quota líquida.

5. Les deduccions a què es refereixen els apartats anteriors s'han de practicar una vegada realitzades les deduccions i bonificacions que estableixen els capítols II i III del títol VI d'aquesta Llei i, a continuació, les deduccions que estableixen el capítol IV del títol VI, i el seu límit s'ha de computar amb independència del que estableix l'apartat 4.

Disposició transitòria dotzena. Bases imposables negatives anteriors a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Les bases imposables negatives pendents de compensació a l'inici del període impositiu en què sigui aplicable aquesta Llei es poden compensar en el termini que estableix l'apartat 1 de l'article 23 d'aquesta Llei, comptat a partir de l'inici del període impositiu següent a aquell en el qual es van determinar les bases imposables negatives.

Disposició transitòria tretzena. Entitats exemptes en virtut d'una norma d'assimilació amb el règim tributari de l'Estat o de qualsevol altra entitat exempta.

Les entitats que en el moment de l'entrada en vigor d'aquesta Llei estiguin exemptes de l'impost sobre societats en virtut d'una norma que estableixi l'extensió a aquestes del règim de l'Estat o de qualsevol altra entitat exempta, continuen gaudint de l'exempció durant els períodes impositius que s'iniciïn dins els tres anys següents a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Disposició transitòria catorzena. Saldos de la provisió per a insolvències emparada en l'article 82 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre.

Els subjectes passius que a l'entrada en vigor d'aquesta Llei hagin constituït un fons per a la provisió d'insolvències mitjançant el sistema regulat a l'apartat 6 de l'article 82 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament sobre societats, han d'aplicar el seu saldo a la cobertura dels crèdits de dubtós cobrament existents en aquesta data i l'excés, si s'escau, als que es produeixin amb posterioritat fins a la seva extinció total. Mentrestant no són deduïbles les dotacions que s'efectuïn per a la cobertura dels crèdits.

Disposició transitòria quinzena. Règim de declaració consolidada.

Els grups de societats que tinguin concedit el règim de declaració consolidada a l'entrada en vigor d'aquesta Llei continuen en el gaudi d'aquest, i els són aplicables les normes que conté el capítol VII del títol VIII d'aquesta Llei.

Els grups que, d'acord amb el Reial decret llei 15/1977, de 25 de febrer, hagin pogut sol·licitar la pròrroga del règim de declaració consolidada dins el primer període impositiu que s'iniciï a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, poden acordar acollir-se a aquest règim per tres períodes impositius més segons les normes que estableix el capítol VII del títol VIII. Les obligacions esmentades a l'article 84 es poden complir fins al dia en què conclougui el primer període impositiu.

Disposició transitòria setzena. Règim transitori dels beneficis sobre operacions financeres.

Les societats concessionàries d'autopistes de peatge que tinguin reconeguts beneficis en aquest impost el dia 1 de gener de 1979 per a les operacions de finançament i refinançament en funció de la seva legislació específica i del que estableixen la disposició transitòria tercera, apartat 2, de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, i les seves normes de desplegament, conserven aquest dret adquirir

en els seus termes actuals. Així mateix, els subjectes passius que a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei gaudeixin de la bonificació a què es refereixen: l'article 25 c) de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats; l'article 1 del Reial decret llei 5/1980, de 29 de maig, sobre bonificació de les quotes de l'impost sobre societats, corresponent als interessos que han de satisfer les corporacions locals, comunitats autònomes i Estat, per raó de determinats préstecs o emprèstits; els articles 6.5è i 20 de la Llei 12/1988, de 25 de maig, de beneficis fiscals relatius a l'Exposició Universal Sevilla 1992, als actes commemoratius del V Centenari del Descobriment d'Amèrica i als Jocs Olímpics de Barcelona 1992, i l'article 6.5è de la Llei 30/1990, de 27 de desembre, de beneficis fiscals relatius a Madrid Capital Europea de la Cultura 1992, en virtut de la Resolució acordada pel Ministeri d'Economia i Hisenda, la continuen aplicant en els termes que estableixen les normes respectives.

Disposició transitòria dissetena. *Valor fiscal de les participacions de les institucions d'inversió col·lectiva.*

A l'efecte de calcular l'excés del valor liquidatiu a què fa referència l'article 74 d'aquesta Llei, es considera valor d'adquisició el valor liquidatiu el primer dia del primer període impositiu al qual sigui aplicable aquesta Llei, respecte a les participacions i accions que tingui el subjecte passiu. La diferència entre aquest valor i el valor efectiu d'adquisició no s'ha de prendre com a valor d'adquisició a l'efecte de determinar les rendes derivades de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions.

Els dividendes i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva que procedeixin de beneficis obtinguts amb anterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, s'han d'integrar a la base imposable dels socis o participants d'aquests. A aquest efecte, s'entén que les primeres reserves distribuïdes han estat dotades amb els primers beneficis guanyats.

Disposició transitòria divuitena. *Comptes d'actualització.*

1. A partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, els saldos dels comptes «Actualització Llei de pressupostos per a 1979», «Actualització actius a l'estranger, Llei de pressupostos per a 1980» i «Actualització Llei de pressupostos per a 1983», es traspassen a la reserva legal i el romanent, si n'hi ha, a reserves de lliure disposició.

2. Les normes relatives a l'amortització dels elements actualitzats continuen sent aplicables fins a l'extinció de la seva vida útil.

Disposició transitòria dinovena. *Exempció de l'impost especial sobre béns immobles.*

Les entitats no residents a les quals s'hagi reconegut o es reconegui l'exempció de l'impost especial sobre béns immobles, en virtut del que disposa la lletra d) de l'apartat quatre de la disposició addicional 6a de la Llei 18/1991, gaudeixen d'aquesta exempció fins al dia 31 de desembre de l'exercici següent a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Disposició transitòria vintena. *Deducció per doble imposició internacional.*

Les quantitats pendents de deducció corresponents a la deducció per doble imposició internacional que estableix l'article 24, apartats 4 i 5, de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, s'han d'aplicar en les liquidacions corresponents als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, en les condicions i requisits que preveu l'article esmentat.

Disposició transitòria vint-i-unena. *Declaració i ingrés en obligació real de contribuir.*

Fins que no es determinin la forma, el lloc i el termini per a la corresponent declaració i ingrés de l'impost corresponent als subjectes passius no residents que obtenen rendes a Espanya sense mediació d'un establiment permanent, de conformitat amb el que preveu l'article 60 d'aquesta Llei, es mantenen en vigor:

– El Reial decret 1285/1991, de 2 d'agost, pel qual s'estableix el procediment de pagament d'interessos de deute de l'Estat en anotacions als no-residents que interveuen a Espanya sense mediació d'un establiment permanent,

– L'Ordre de 31 de gener de 1992, per la qual es dicten normes de declaració dels impostos sobre la renda de les persones físiques, sobre societats i sobre el patrimoni meritats per obligació real,

– L'Ordre de 7 de gener de 1992, per la qual s'aprova el model de declaració de retencions practicades en l'adquisició d'immobles a no-residents, sense establiment permanent, i

– L'Ordre de 28 de desembre de 1992, per la qual es dicten normes per a la gestió de l'impost especial sobre béns immobles d'entitats no-residents.

Disposició transitòria vint-i-dosena. *Tributació d'entitats transparents.*

El tipus de gravamen aplicable a les societats transparents és, en cada un dels tres primers períodes impositius en els quals és aplicable aquesta Llei, el zero, el 10 i el 20 per 100, respectivament, excepte pel que fa a la part de base imposable no imputada, que tributa al tipus general.

Disposició transitòria vint-i-tresena. *Deducció per doble imposició de dividendes en els comptes en participacions.*

Els resultats dels comptes en participació corresponents al particip no gestor que, d'acord amb el que preveuen l'article 14 b) de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, o l'article 37.1 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, s'hagin integrat en la base imposable del particip gestor donen dret a la deducció per doble imposició de dividendes.

Disposició derogatòria única.

1. A l'entrada en vigor d'aquesta Llei queden derogades les normes següents:

1. Els articles 45, 46, 47, 48, 49, 50, 52, 53, 54, 55 i 56 de la Llei 21/1974, de 27 de juny, sobre recerca i explotació d'hidrocarburs, pel que fa a l'impost sobre societats.

2. Els articles 26, 30, 31, 32, 33, 34, 35.1, 36, 37, 38 i 39 de la Llei 6/1977, de 4 de gener, de foment de la mineria.

3. Els articles 3, 4.3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 i 14 del Reial decret llei 15/1977, de 25 de febrer, de mesures fiscals, financeres i d'inversió pública.

4. La Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

5. El Reial decret llei 5/1980, de 19 de maig, sobre bonificació de les quotes de l'impost sobre societats corresponent als interessos que han de satisfer les corporacions locals, comunitats autònomes i Estat, per raó de determinats préstecs o emprèstits.

6. L'article 25.5 de la Llei 2/1981, de 25 de març, de regulació del mercat hipotecari.

7. Els apartats 1 i 2 de l'article 10, els articles 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 i 22 de la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal d'unions temporals d'empreses i socie-

tats de desenvolupament industrial regional, així com la totalitat de les disposicions addicionals.

8. El Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats.

9. Els articles 12, 15, 16, 17 i 18 de la Llei 5/1983, de 29 de juny, de mesures urgents en matèria pressupostària, financera i tributària.

10. L'article 35 de la Llei 27/1984, de 26 de juliol, sobre reconversió i reindustrialització.

11. El títol III de la Llei 46/1984, de 26 de desembre, reguladora de les institucions d'inversió col·lectiva, en el que es refereix a l'impost sobre societats.

12. Els articles 1, 2, 3, 7, 8 i 9, i la disposició addicional tercera de la Llei 14/1985, de 29 de maig, de règim fiscal de determinats actius financers.

13. L'article 71 i la disposició transitòria quarta de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

14. La disposició addicional tretzena de la Llei 46/1985, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1986.

15. L'article 16.2 del Reial decret llei 1/1986, de 14 de març, de mesures urgents, administratives, financeres, fiscals i laborals.

16. L'article 20.2 i 3 de la Llei 15/1986, de 25 d'abril, de societats anònimes laborals.

17. L'article 9, lletres a) i b) de la Llei 10/1987, de 15 de juny, de disposicions per a un desenvolupament d'actuacions en matèria de combustibles gasosos.

18. La disposició addicional novena de la Llei 33/1987, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1988.

19. Els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit.

20. El Reial decret llei 1/1989, de 22 de març, pel qual es regula el tractament tributari dels drets de subscripció preferent i de les lletres del Tresor per a no-residents.

21. El Reial decret llei 5/1989, de 7 de juliol, sobre mesures financeres i fiscals urgents.

22. L'article 17 de la Llei 5/1990, de 29 de juny, sobre mesures en matèria pressupostària, financera i tributària.

23. Els articles 28 i 45.2 de la Llei 10/1990, de 15 d'octubre, de l'esport.

24. La disposició final setena del Reial decret 1643/1990, de 20 de desembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat.

25. L'article 27 de la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'agrupacions d'interès econòmic, i els articles 24 i 30 de la mateixa Llei pel que fa a l'impost sobre societats.

26. La disposició addicional 6a de la Llei 18/1991, i altres disposicions relatives a l'impost especial sobre béns immobles d'entitats no residents, quan s'oposin al que disposa aquesta Llei.

27. Els títols I i II de la Llei 29/1991, de 16 de desembre, d'adequació de determinats conceptes impositius a les directives i reglaments de les Comunitats Europees i les disposicions addicionals primera i segona d'aquesta Llei.

28. El segon incís de la lletra g) de l'apartat 1 de l'article 70 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 1841/1991, de 30 de desembre.

29. L'article 5.10 de la Llei 19/1992, de 7 de juliol, sobre règim de les societats i fons d'inversió immobiliària i regulació dels fons de titulització hipotecària, en el que afecta l'impost sobre societats.

30. Les lletres c), d), e) i f) de l'apartat u de l'article 68 de la Llei 1/1994, d'11 de març, sobre règim jurídic de les societats de garantia recíproca.

31. Els articles 10, 11 i 12 de la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social.

32. L'article 13.2 del Reial decret llei 5/1995, de 16 de juny, de creació de determinades entitats de dret públic.

33. L'article 14 de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries pel que fa a la llibertat d'amortització.

També queden derogades totes les normes legals i reglamentàries relatives a l'obligació de contribuir per aquest impost.

2. No obstant el que preveu l'apartat anterior, conserven la vigència:

1. Els articles 243 a 252 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats. Queden derogats transcorregut el termini a què es refereix la disposició transitòria setena.

2. La disposició addicional setena de la Llei 10/1985, de 26 d'abril, de modificació parcial de la Llei general tributària, en tot el que afecta l'impost sobre societats.

3. La Llei 22/1986, de 23 de desembre, per la qual es concedeixen determinades exempcions fiscals i duaneres a l'Institut de Relacions Europeo-Ilatinoamericanes, la Llei 3/1986, de 7 de gener, d'ingrés d'Espanya a la Corporació Interamericana d'Inversions, i totes les relatives al règim tributari dels organismes internacionals dels quals Espanya forma part, en tot el que afecta l'impost sobre societats.

4. La Llei 8/1987, de 8 de juny, de regulació dels plans i fons de pensions.

5. La disposició addicional sisena segon de la Llei 10/1990, de 15 d'octubre, de l'esport, segons la redacció que conté la Llei 31/1990, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1991.

6. La Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de les cooperatives.

7. L'article 12 de la Llei 17/1991, de 27 de maig, de mesures fiscals urgents.

8. La disposició addicional quinzena de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

9. Els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 6 de juny, de modificació dels aspectes del règim econòmic fiscal de Canàries.

10. El Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris a què es refereixen els articles 2, apartat 3, número 4, de la Llei 17/1991, de 27 de maig, de mesures fiscals urgents, i 62 de la Llei 31/1990, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1991. Les referències que conté el text d'aquesta Llei als països o territoris considerats per reglament com a paradisos fiscals s'entenen realitzades als relacionats en el Reial decret 1080/1991.

11. La disposició addicional vint-i-sisena, primer, de la Llei 31/1991, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1992.

12. L'article 3.3 de la Llei 15/1992, de 5 de juny, sobre mesures urgents per a l'adaptació progressiva del sector petrolífer al marc comunitari.

13. L'Ordre de 13 de juliol de 1992, sobre aplicació de la provisió per a insolvències a les entitats de crèdit sotmeses a la tutela administrativa del Banc d'Espanya.

14. La Llei 31/1992, de 26 de novembre, d'incentius fiscals aplicables a la realització del Projecte Cartoixa 93, en tot el que afecta l'impost sobre societats.

15. L'article 12.2 de la Llei 34/1992, de 22 de desembre, d'ordenació del sector petrolífer.

16. Els articles 11, 12 i 14 del Reial decret llei 3/1993, de 26 de febrer, de mesures fiscals urgents sobre matèries tributàries, financeres i d'ocupació.

17. L'Ordre de 12 de maig de 1993, per la qual s'aproven les taules de coeficients anuals d'amortització.

18. L'article 14.7 del Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de

l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

19. L'article 2 i la disposició addicional primera de la Llei 22/1993, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de reforma del règim jurídic de la funció pública i de la protecció per desocupació.

20. La Llei 19/1994, de 6 de juny, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

21. El Reial decret llei 7/1994, de 20 de juny, sobre llibertat d'amortització per a les inversions generadores d'ocupació.

22. La Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

23. La disposició addicional setena, els apartats 8, 9, 10 i 11 de la disposició addicional vuitena, l'apartat 2 de la disposició transitòria tercera i la disposició transitòria sisena de la Llei 40/1994, d'ordenació del sistema elèctric nacional.

24. La disposició addicional cinquena i la vint-i-vuitena de la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social.

25. El Reial decret llei 2/1995, de 17 de febrer, sobre llibertat d'amortització per a inversions creadores d'ocupació.

26. Les ordres per les quals es declara l'exempció, amb la condició de reciprocitat, dels rendiments corresponents a entitats de navegació marítima o aèria residents a l'estranger.

27. El número 2 de l'article 24 de l'Estatut legal del Consorci de Compensació d'Assegurances aprovat per l'article 4 de la Llei 21/1990, de 19 de desembre, d'adaptació del dret espanyol a la Directiva 88/357/CEE, sobre llibertat de serveis en assegurances diferents de la de vida i actualització de la legislació d'assegurances privades, així com les disposicions transitòries catorzena, quinzena i setzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, tot això en tot el que afecta l'impost sobre societats.

3. Fins a l'entrada en vigor de la norma reglamentària que es dicti en virtut de l'habilitació que preveu l'article 146 d'aquesta Llei, continuen en vigor les normes relatives a l'obligació de retenir, en relació amb els subjectes passius de l'impost sobre societats, vigents a l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

4. La derogació de les disposicions a què es refereix l'apartat 1 no perjudica els drets de la Hisenda pública respecte a les obligacions tributàries meritades durant la seva vigència.

Les obligacions tributàries corresponents a períodes impositius iniciats amb anterioritat i conclous amb posterioritat a l'entrada en vigor d'aquesta Llei s'exigeixen de conformitat amb les normes vigents en el moment de la iniciació dels períodes impositius.

Disposició final primera. *Entitats acollides a la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.*

1. Les entitats que reuneixin les característiques i compleixin els requisits que preveu el títol II de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, tenen el règim tributari que aquesta estableix.

2. Els articles 52, 65 i la disposició addicional novena, quatre, de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, queden redactats de la manera següent:

«Article 52. *Exempció per reinversió.*

Gaudeixen d'exempció els increments de patrimoni posats de manifest en les transmissions oneroses d'elements patrimonials de l'immobilitzat,

material o immaterial, i de valors representatius de la participació en els fons propis de tota classe d'entitats que atorguin una participació no inferior al 5 per 100 sobre el capital social d'aquestes i que s'hagin posseït, almenys amb un any d'antelació, quan el producte total obtingut es destini a noves inversions relacionades amb les activitats exemptes.

Les noves inversions s'han de fer dins el termini comprès entre l'any anterior a la data del lliurament o posada a disposició de l'element patrimonial i els tres anys posteriors i mantenir-se en el patrimoni de l'entitat durant set anys, excepte que la seva vida útil de conformitat amb el mètode d'amortització, dels admesos a l'article 11.1 de la Llei de l'impost sobre societats, que el subjecte passiu esculli sigui inferior.

En el cas que no es realitzi la reinversió dins el termini assenyalat, la part de quota íntegra corresponent a la renda obtinguda, a més dels interessos de demora, s'ha d'ingressar conjuntament amb la quota corresponent al període impositiu en què va vencer aquell.»

«Article 65. *Tractament de les rendes resultants de la donació de béns.*

No s'han de sotmetre a l'impost les rendes, positives o negatives, que es posin de manifest en ocasió de donacions dels béns, als quals es refereixen l'article 63, apartat 1, lletres a) i b), i l'article 69 d'aquesta Llei, efectuades a favor de les entitats que preveuen els preceptes esmentats.»

«Disposició addicional novena, apartat quatre:

Els establiments, institucions i entitats que, sense reunir els requisits que preveu el títol II d'aquesta Llei, tinguin el seu règim fiscal equiparat al de les entitats sense fi de lucre, beneficodocent, benefico-privades o anàlogues, es regeixen pel que disposa el capítol XV del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats.»

Disposició final segona. *Entitats acollides a la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de cooperatives.*

1. Les cooperatives tributen d'acord amb el que estableix la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de cooperatives.

2. Els articles 15.3, 17.4, 24 i 36.b) de la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de cooperatives, queden redactats de la manera següent:

«Article 15.3 No obstant el que disposa el número anterior, si es tracta de cooperatives de consumidors i usuaris, habitatge, agràries o d'aquelles que, de conformitat amb els estatuts, realitzen serveis o subministraments als socis, es computa com a preu de les corresponents operacions aquell pel qual efectivament s'ha realitzat, sempre que no sigui inferior al cost dels serveis i subministraments, inclosa la part corresponent de les despeses generals de l'entitat. Si no, s'aplica aquest últim. En les cooperatives agràries, s'aplica aquest sistema tant per als serveis i subministraments que la cooperativa realitza als seus socis, com per aquells que els socis realitzen o lliuren a la cooperativa.»

«Article 17.4 Les imputacions a l'exercici econòmic de les subvencions de capital en la forma que preveuen les normes comptables aplicables.»

«Article 24. *Compensació de pèrdues.*

1. Si la suma algebraica a què es refereix l'article anterior resulta negativa, l'import el pot compen-

sar la cooperativa amb les quotes íntegres positives dels períodes impositius que concloguin en els set anys immediatament posteriors i successius.

2. Aquest procediment substitueix la compensació de bases imposables negatives que preveu l'article 23 de la Llei de l'impost sobre societats que, en conseqüència, no és aplicable a les cooperatives.»

«Article 36.b) Exempció de l'impost sobre societats en els termes que estableix el capítol XV del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats.»

3. Els grups de societats cooperatives poden tributar en règim de declaració consolidada d'acord amb el que preveu el Reial decret 1345/1992, de 6 de novembre, pel qual es dicten les normes per a l'adaptació de les disposicions que regulen la tributació sobre el benefici consolidat als grups de societats cooperatives.

4. S'afegeix una nova disposició addicional cinquena a la Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre el règim fiscal de les cooperatives amb la redacció següent:

«No es consideren increments patrimonials els obtinguts com a conseqüència de l'atribució patrimonial de béns i drets de les cambres agràries que hagin tingut lloc a partir de l'1 de gener de 1994.»

Disposició final tercera. Integració i compensació de rendiments implícits en l'impost sobre la renda de les persones físiques.

L'últim paràgraf de la lletra a) de l'apartat 2 de l'article 37 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat en els termes següents:

«El còmput, integració i compensació dels rendiments implícits s'ha de practicar d'acord amb les regles següents:

1a El còmput de cada rendiment s'ha de fer individualment per cada títol o actiu.

2a Els rendiments implícits positius s'han d'integrar a la base imposable de l'impost.

3a No és procedent la integració dels rendiments implícits negatius.

4a Les despeses accessòries d'adquisició i alienació s'han de computar per a la quantificació del rendiment, mentre es justifiquin adequadament.»

Disposició final quarta. Modificacions en el règim de transparència fiscal.

1. L'article 52 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«Article 52. Règim de transparència.

Els socis residents en el territori espanyol han d'integrar a la seva base imposable la base imposable imputada per les societats transparents a què es refereix l'article 75 de la Llei de l'impost sobre societats.

No obstant el que disposa l'article 75.3 de la Llei de l'impost sobre societats, a la part de base imposable imputada que correspon a rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat resident en el territori espanyol li és aplicable el que disposa el paràgraf tercer de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei.»

2. L'article 53 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«Article 53. Imputació d'altres conceptes.

Els socis residents en el territori espanyol de les societats transparents tenen dret a la imputació:

a) De les deduccions i bonificacions en la quota a què tingui dret la societat. Les bases de les deduccions i bonificacions s'han d'integrar en la liquidació dels socis, i han de minorar, si s'escau, la quota segons les normes específiques d'aquest impost.

Les deduccions i bonificacions s'han d'imputar conjuntament amb la base imposable positiva.

b) Dels pagaments fraccionats, retencions i ingressos a compte corresponents a la societat transparent.

c) De la quota satisfeta per la societat transparent per l'impost sobre societats.»

3. L'article 55 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«Article 55. Individualització de rendes.

U. La imputació de bases imposables positives de les societats a què es refereixen les lletres a) i c) de l'apartat 1 de l'article 75 de la Llei 43/1995, de l'impost sobre societats, s'efectua de conformitat amb les mateixes regles que estableix aquesta Llei per a la individualització dels rendiments del capital.

Dos. La imputació de bases imposables positives de les societats a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1 de l'article 75 de la Llei 43/1995, de l'impost sobre societats, s'ha d'efectuar als qui tinguin la condició de soci d'aquestes, encara que la titularitat dels valors sigui comuna.»

4. L'article 100 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«Article 100. Devolució d'ofici.

U. Quan la suma de les quantitats retingudes en la font, les ingressades a compte i les quotes pagades per les societats sotmeses al règim de transparència fiscal superi l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària està obligada a practicar liquidació provisional dins els sis mesos següents a la finalització del termini per a la presentació de la declaració.

Dos. Quan la quota resultant de la liquidació provisional sigui inferior a la suma de les quantitats efectivament retingudes, els pagaments a compte realitzats i les quantitats imputades en concepte de quota pagada per les societats sotmeses al règim de transparència fiscal, l'Administració tributària ha de procedir a retornar d'ofici, en el termini d'un mes, l'excés ingressat sobre la quota.

Tres. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini de sis mesos que estableix l'apartat u anterior, l'Administració tributària ha de procedir a retornar d'ofici, durant el mes següent, l'excés ingressat sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals ulteriors que puguin ser procedents.

Quatre. Transcorregut el termini per fer la devolució sense que aquesta hagi tingut lloc, el subjecte passiu pot sol·licitar per escrit que li abonin interessos de demora en la forma que disposa l'article 45 del text refós de la Llei general pressupostària, apro-

vat pel Reial decret legislatiu 1091/1988, de 23 de setembre.

Cinc. S'ha de determinar per reglament el procediment i la forma de pagament per a la realització de la devolució d'ofici a què es refereix aquest article.»

Disposició final cinquena. *Modificacions en l'obligació real de contribuir.*

Els articles de la Llei 18/1991, de 6 de juny, del l'impost sobre la renda de les persones físiques, que s'esmenten a continuació queden modificats de la manera següent:

1. Article 17.

L'article 17 queda redactat de la manera següent:

«Article 17. *Supòsits d'exempció.*

N'estan exemptes les rendes següents:

a) Els interessos i els increments de patrimoni derivats de béns mobles, obtinguts sense mediació d'un establiment permanent, per persones físiques residents en un altre Estat membre de la Unió Europea.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als increments de patrimoni derivats de la transmissió d'accions, participacions o altres drets en una entitat en els casos següents:

a') Quan l'actiu de l'entitat esmentada consisteixi principalment, directament o indirectament, en béns immobles situats en el territori espanyol.

b') Quan, en algun moment, durant el període de dotze mesos precedent a la transmissió, el subjecte passiu, el cònjuge o persones vinculades amb aquell per parentiu fins al tercer grau inclusivament hagin participat, directament o indirectament, en almenys el 25 per 100 del capital o patrimoni d'aquesta entitat.

b) Els interessos i increments de patrimoni derivats del deute públic, obtinguts per persones físiques no residents sense mediació d'un establiment permanent a Espanya.

En cap cas és aplicable el que disposen les lletres a) i b) als interessos o increments de patrimoni obtinguts a través dels països o territoris determinats per reglament pel seu caràcter de paradisos fiscals.

c) Els rendiments del capital mobiliari i increments de patrimoni derivats de valors emesos a Espanya per persones físiques o jurídiques no residents sense mediació d'un establiment permanent, sigui quin sigui el lloc de residència de les institucions financeres que actuen com a agents de pagament o mediïn en l'emissió o transmissió dels valors.

No obstant això, quan el titular dels valors sigui una entitat resident o un establiment permanent a Espanya, els rendiments i increments de patrimoni a què es refereix el paràgraf anterior queden subjectes a aquest impost i, si s'escau, al sistema de retenció a compte, que ha de practicar la institució financera resident que actua com a dipositària dels valors.

d) Els rendiments dels "comptes de no-residents" que se satisfacin a persones físiques no-residents en el territori espanyol, llevat que el pagament el realitzin a un establiment permanent el Banc d'Espanya, bancs, caixes d'estalvis, caixes rurals, cooperatives de crèdit i altres entitats registrades.

e) Els rendiments o increments de patrimoni obtinguts en el territori espanyol, sense mediació d'un establiment permanent en aquest territori, pro-

cedents de l'arrendament, cessió, o transmissió de contenidors o de vaixells i aeronaus sense dotació, utilitzats en la navegació marítima o aèria internacional».

2. Article 19.

Els apartats u i tres de l'article 19 queden redactats de la manera següent:

«Article 19. *Quota tributària.*

U. A la base imposable determinada de conformitat amb l'article anterior, s'hi han d'aplicar els tipus de gravamen següents:

a) Amb caràcter general, el 25 per 100.

b) En el cas d'increments del patrimoni, el 35 per 100.

Si es tracta de transmissions de béns immobles situats a Espanya per subjectes passius no residents que hi actuïn sense establiment permanent, l'adquirent està obligat a retenir i ingressar el 10 per 100, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquells.

El que estableix el paràgraf anterior no és aplicable si es tracta de béns immobles adquirits amb més de vint anys d'antelació a la data de transmissió i que no ha estat objecte de millores durant aquest temps.

c) Les pensions i els havers passius que no superin la quantia anual d'1.600.000 pessetes percebuts per persones no residents a Espanya, sigui quina sigui la persona que hagi generat el dret a la percepció, s'han de gravar al tipus del 8 per 100.

d) Els rendiments del treball de persones físiques no residents en el territori espanyol, sempre que no siguin subjectes passius per obligació personal de contribuir, que prestin serveis en les missions diplomàtiques i representacions consulars d'Espanya a l'estranger, quan no sigui procedent l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en els quals Espanya sigui part, es graven al 8 per 100.»

«Tres. El pagador dels rendiments, meritats sense mediació d'un establiment permanent, pels subjectes passius no residents, o el dipositari o gestor dels béns o drets dels subjectes passius no residents, no afectes a un establiment permanent, respon solidàriament de l'ingrés dels deutes tributaris corresponents als rendiments que hagi satisfet o a les rendes dels béns o drets el dipòsit o gestió dels quals tingui encomanat.

No s'entén que una persona o entitat paga un rendiment si es limita a fer una simple mediació de pagament. S'entén per simple mediació de pagament, l'abonament d'una quantitat, per compte i ordre d'un tercer.

En el cas de pagador dels rendiments meritats sense mediació d'un establiment permanent pels subjectes passius no residents, la responsabilitat solidària de l'ingrés del deute tributari és exigible sense que sigui necessari l'acte administratiu previ de derivació de responsabilitat que preveu l'apartat 4 de l'article 37 de la Llei general tributària, i a aquest efecte, es poden entendre les actuacions de l'Administració tributària directament amb el responsable solidari.

En el cas del dipositari o gestor dels béns o drets dels subjectes passius no residents no afectes a un establiment permanent, la responsabilitat solidària s'ha d'exigir en els termes que preveu l'apartat 4 de l'article 37 de la Llei general tributària.

Si la retenció a què es refereix el paràgraf segon de la lletra b) de l'apartat u d'aquest article no s'ha ingressat, els béns transmesos queden afectes al pagament de l'impost.»

3. L'article 22 queda redactat de la manera següent:

«Article 22. *Representant dels no-residents i domicili fiscal.*

U. Els subjectes passius no residents en el territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els representi davant l'Administració en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan operin per mediació d'un establiment permanent, en els supòsits a què es refereix l'article 18.2, o quan, per la quantia i característiques de la renda obtinguda en el territori espanyol pel subjecte passiu, ho requereixi l'Administració tributària.

El subjecte passiu o el seu representant estan obligats a posar en coneixement de l'Administració tributària el nomenament, degudament acreditat, en el termini de dos mesos a partir de la data d'aquest.

La designació s'ha de comunicar a la delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en què han de presentar la declaració per l'impost, juntament amb la comunicació de l'acceptació expressa del representant.

Dos. Es consideren representants dels establiments permanents els qui figuren com a tals en el Registre mercantil o, si no, els qui figuren facultats per contractar en nom d'aquests. Si aquestes persones no són residents en el territori espanyol, és aplicable el que disposa l'apartat anterior.

Tres. L'incompliment de les obligacions a què es refereix l'apartat 1 constitueix infracció tributària simple, sancionable amb una multa de 25.000 a 2.000.000 de pessetes.

Quatre. Els subjectes passius residents a l'estranger han de tenir el domicili fiscal, a efectes del compliment de les obligacions tributàries a Espanya:

a) Quan operin a Espanya a través d'un establiment permanent, en el lloc en què radiqui la gestió administrativa efectiva i la direcció dels seus negocis a Espanya, i se'ls han d'aplicar, en tot el que sigui pertinent, les normes referents a les entitats residents en el territori espanyol.

b) Si es tracta de rendes immobiliàries, en el lloc de situació de l'immoble corresponent.

c) En els altres casos, en el domicili fiscal del responsable solidari o, si s'escau, en el del representant.»

4. L'article 45, apartat quatre, queda redactat de la manera següent:

«Article 45. *Import dels increments o disminucions. Norma general.*

Quatre. Si es tracta d'accions totalment alliberades, es considera com a antiguitat d'aquestes la que correspon a les accions de les quals procedeixen.»

5. L'article 48, apartat u, lletra a), últim paràgraf, queda redactat de la manera següent:

«Article 48. *Normes específiques.*

Si es tracta d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel subjecte passiu. Si es tracta d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes com de les que siguin procedents resulta de repartir

el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.»

6. L'article 48, apartat u, lletra b), últim paràgraf, queda redactat de la manera següent:

«Article 48. *Normes específiques.*

Si es tracta d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel subjecte passiu. Si es tracta d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes com de les que siguin procedents resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.»

Disposició final sisena. *Integració dels impostos sobre societats i sobre la renda de les persones físiques.*

1. L'article 37.1 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«1. Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

Queden inclosos dins d'aquesta categoria els dividendes, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis de societats o associacions, així com qualsevol altra utilitat percebuda d'una entitat en virtut de la condició de soci, accionista o associat. Així mateix, s'hi han d'incloure els rendiments procedents de qualsevol classe d'actius, excepte el lliurament d'accions alliberades, que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, facultin per participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una societat o associació per una causa diferent de la remuneració del treball personal.

A l'efecte de la seva integració a la base imposable, els rendiments a què es refereixen els paràgrafs anteriors, quan procedeixin de societats, associacions o entitats residents en el territori espanyol s'han de multiplicar pels percentatges següents:

a) 140 per 100 amb caràcter general.

b) 125 per 100 quan procedeixin de les entitats a què es refereix l'article 26.2 de la Llei de l'impost sobre societats.

c) 100 per 100 quan procedeixin de les entitats a què es refereix l'article 26.5 i 6 de la Llei de l'impost sobre societats i de cooperatives protegides i especialment protegides, regulades per la Llei 20/1990, de 20 de desembre, i de la reducció de capital amb devolució d'aportacions.»

2. L'article 78, set, a), de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, queda redactat de la manera següent:

«Set. Altres deduccions:

a) Els percentatges que a continuació s'indiquen si es tracta dels rendiments a què es refereix el paràgraf quart de l'apartat 1 de l'article 37 i de la part de base imposable imputada d'una societat transparent que correspongui als rendiments:

– 40 per 100 amb caràcter general.

– 25 per 100 sicedeixen de les entitats a què es refereix l'article 26.2 de la Llei de l'impost sobre societats.

– 0 per 100 si procedeixen de les entitats a què es refereix l'article 26.5 i 6 de la Llei de l'impost sobre societats i de cooperatives protegides i especialment protegides, regulades per la Llei 20/1990, de 20 de desembre, i de la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

La base d'aquesta deducció està constituïda per l'import íntegre percebut.

Per a la deducció per doble imposició corresponent als retorns de les cooperatives protegides i especialment protegides, regulades per la Llei 20/1990, de 20 de desembre, cal atènyer-se al que disposa l'article 32 de la Llei esmentada.»

3. Els dividendes o participacions en beneficis corresponents a rendiments bonificats d'acord amb el que preveuen l'article 2 de la Llei 22/1993, de 29 de desembre, o l'article 19 de la Llei foral 12/1993, de 15 de novembre, de Navarra, o la disposició adicional cinquena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, o procedeixin d'entitats a les quals sigui aplicable l'exempció que preveuen les normes forals 5/1993, de 24 de juny, de Biscaia; 11/1993, de 26 de juny, de Guipúscoa, i 18/1993, de 5 de juliol, d'Àlaba, no donen dret a la deducció que preveu l'article 78, set, a), de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques. En la base imposable d'aquest impost s'hi ha d'integrar el 100 per 100 dels dividendes i participacions en beneficis.

En cas de distribució de reserves per les entitats a què es refereix el paràgraf anterior, cal atènyer-se a la designació que conté l'acord social, i s'hi entenen aplicades les primeres quantitats abonades a les reserves.

Disposició final setena. *Modificació de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni.*

L'article 6 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni, queda redactat de la manera següent:

«Article 6. *Representants dels subjectes passius no residents a Espanya.*

U. Els subjectes passius no residents en el territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè el representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan operin per mediació d'un establiment permanent o quan per la quantia i característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en el territori espanyol, ho requereixi l'Administració tributària.

El subjecte passiu o el seu representant estan obligats a posar en coneixement de l'Administració tributària el nomenament, degudament acreditat, en el termini de dos mesos a partir de la data d'aquest.

Dos. L'incompliment de les obligacions a què es refereix l'apartat u constitueix una infracció tributària simple, sancionable amb una multa de 25.000 a 1.000.000 de pessetes.

Tres. En tot cas, el dipositari o gestor dels béns o drets dels no-residents ha de respondre solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o drets dipositats o la gestió dels quals tingui encomanada, en els termes que preveu l'apartat 4 de l'article 37 de la Llei general tributària.»

Disposició final vuitena. *Transparència fiscal internacional de l'impost sobre la renda de les persones físiques.*

L'article 2, apartat u, lletra a), de la Llei 42/1994, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social, queda redactat en els termes següents:

«U. Les persones físiques subjectes per obligació personal de contribuir han d'incloure a la seva base imposable la renda positiva obtinguda per una entitat no resident en el territori espanyol, quan la renda pertanyi a alguna de les classes que preveu

l'apartat 2 d'aquest article i es compleixin les circumstàncies següents:

a) Que per si soles o conjuntament amb entitats vinculades segons el que preveu l'article 16 de la Llei de l'impost sobre societats, o amb persones físiques subjectes per obligació personal de contribuir unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat fins al segon grau inclusivament, tinguin una participació igual o superior al 50 per 100 en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en el territori espanyol, en la data del tancament de l'exercici social d'aquesta última.

La participació que tinguin les entitats vinculades no-residents es computa per l'import de la participació indirecta que determini en les persones o entitats vinculades residents en el territori espanyol.

L'import de la renda positiva que s'ha d'incloure s'ha de determinar en proporció a la participació en els resultats i, si no, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot.»

Disposició final novena. *Habilitacions a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.*

1. La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot:

- Modificar els tipus de gravamen.
- Modificar els límits quantitatius i percentatges fixos.
- Modificar les exempcions.
- Modificar les circumstàncies determinants de l'obligació real de contribuir.
- Modificar el règim de les societats transparents.
- Introduir i modificar les normes necessàries per complir les obligacions derivades del Tractat de la Unió Europea i del dret que en derivi.
- Modificar els aspectes procedimentals i de gestió del tribut.
- Modificar els terminis de presentació de declaracions.
- Establir els coeficients per aplicar el que preveu l'article 15.11 d'aquesta Llei.

2. La Llei de pressupostos generals de l'Estat ha d'establir els incentius fiscals pertinents en relació amb aquest impost, quan sigui convenient per a l'execució de la política econòmica. En particular, la inversió s'ha d'estimular mitjançant deduccions en la quota íntegra fonamentades en l'adquisició d'elements de l'immobilitzat material nous.

Disposició final desena. *Habilitació normativa.*

El Govern ha de dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'aplicació d'aquesta Llei.

Disposició final onzena. *Entrada en vigor.*

Aquesta Llei entra en vigor el dia 1 de gener de 1996 i és aplicable als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'aquesta data.

Per tant,

Mano a tots els espanyols, particulars i autoritats, que compleixin aquesta Llei i que la facin complir.

Madrid, 27 de desembre de 1995.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
FELIPE GONZÁLEZ MÁRQUEZ