

Tema 1

Introducción al Impuesto sobre Sociedades

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Normativa básica

➤ Ley: [Real Decreto Legislativo 4/2004](#)

➤ Reglamento: [Real Decreto 1777/2004](#)



con modificaciones posteriores: actualizada al [ejercicio 2012](#)

NORMATIVA BÁSICA: Real Decreto Legislativo 4/2004 y Real Decreto 1777/2004, con modificaciones posteriores

PRINCIPIOS REGULADORES

Neutralidad: su aplicación no debe alterar el comportamiento económico de los sujetos pasivos salvo para superar equilibrios ineficientes del mercado

Transparencia: la norma debe ser inteligible y de su aplicación debe derivar una deuda tributaria cierta

Sistematización: integración y coordinación del IS con otros impuestos y en concreto con el IRPF para una regulación igual de hechos que afecten a ambos

Coordinación internacional: coordinación con otros ordenamientos tributarios con el fin de evitar situaciones de doble imposición o de ausencia de tributación

Competitividad: congruencia con las medidas de política económica destinadas a fomentar la competitividad

NATURALEZA (art. 1 LIS)

Directo: grava un índice directo de capacidad y no es jurídicamente repercutible

Proporcional: ante crecimientos en la base imponible, la cuota crece en igual proporción

Personal: el hecho imponible se refiere únicamente a un ente concreto receptor de renta

No subjetivo: no tiene en cuenta circunstancias personales del sujeto pasivo (¡Controversia!)

Periódico: se establecen “cortes temporales” para liquidar el impuesto denominados períodos impositivos

Sintético: las distintas partidas de ingresos y gastos se integran y compensan en la base imponible con criterios homogéneos con independencia de su origen o fuente

Autoliquidatorio: (arts. 136 y 137 L) los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración-liquidación por IS, en los plazos y con las formalidades establecidas

TABLA 7.1

ESQUEMA DE LOS PRINCIPIOS QUE RIGEN LA REFORMA DE LA LIS Y SU PLASMACIÓN NORMATIVA

<i>Principio</i>	<i>Plasmación en el IS</i>
Neutralidad	Eliminación de la doble imposición, acercamiento entre base imponible y resultado contable, carácter selectivo de los incentivos fiscales, indiferencia del tipo de gravamen frente a la aplicación del beneficio.
Transparencia	Inserción en la Ley de los regímenes tributarios especiales.
Coordinación Internacional	No gravamen de los dividendos intersocietarios a partir de cierto nivel de participación, sistema de diferenciación por reinversión aplicable a una amplia gama de activos, elevación del plazo de compensación de pérdidas.
Competitividad	Deducción por la realización de gastos de formación profesional, libertad de amortización en relación con las actividades de I + D + I, deducción en la cuota correspondiente a dichas actividades, incentivos a la internalización de las empresas en cuanto de la misma se derive un incremento de las exportaciones.

Alarcón García, Gloria (2009): “Manual del Sistema Fiscal Español. Un compendio sistemático y práctico”, 2ª Edición. Ed.Cívitas – Thomson Reuters, página: 373.

ÁMBITO DE APLICACIÓN

(arts. 2-3 L)

El **Impuesto de Sociedades** se exige en todo el “**territorio español**”



sin perjuicio de :

- a) los regímenes especiales por razón de territorio :
 - **Regímenes Tributarios Forales** :
 - Concerto Económico (Territorios Históricos del País Vasco)
 - Convenio Económico (Comunidad Foral de Navarra)
 - ∃ **especialidades** contenidas en la legislación estatal referidas a :
 - Islas Canarias
 - Ceuta y Melilla

- b) los **Tratados y Convenios internacionales** que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno

HECHO IMPONIBLE

(arts. 4-6 L)

► Definición positiva: obtención de **renta**, cualquiera que sea su **fuente, origen o lugar**, por el **sujeito pasivo** □ toda su **RENTA MUNDIAL** (art. 7.2 L)

¡!

- **1ª Cuestión**: No existe definición de “renta “ en la ley
- **2ª Cuestión**: No se dividen las rentas sujetas en tipos o componentes (rendimientos, variaciones patrimoniales...)

CARACTERÍSTICAS DE LA RENTA GRAVADA

- 1ª.** Se entiende por **renta** : el incremento neto de riqueza experimentado en un período de tiempo por un sujeto pasivo (esto es, una Sociedad)
- 2ª.** El objeto de tributación es el producto del patrimonio (⇒ la renta obtenida) no el patrimonio en sí
- 3ª.** La renta obtenida se grava con independencia de que la Sociedad distribuya los beneficios a sus socios o no
- 4ª.** No se distingue entre renta regular e irregular
- 5ª.** Se grava la renta real (la de operaciones realmente efectuadas) y la presunta (operaciones que la ley presume realizadas) art. 5 L (**Estimación de rentas**)
- 6ª.** Las rentas de determinadas entidades (sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades del art. 35.4 de la L.G.Tributaria):
 - ↪ no tributan en IS sino en el Impuesto Personal que grave a sus componentes (sea el IRPF o el IS) art. 6 L (**Atribución de rentas**)

¿ QUIÉN ES SUJETO PASIVO DEL IS ?

→ Art. 7 L

→ Criterio fundamental: las **PERSONAS JURÍDICAS**

sociedades constituidas mediante formalización del contrato social e inscripción en el registro correspondiente

↘
Teniendo en cuenta que:

- Hay entidades sin personalidad jurídica sujetas al IS Ejemplo: Fondos de pensiones
- Hay entidades con personalidad jurídica no sujetas al IS

¿CÓMO TRIBUTAN LOS DISTINTOS SUJETOS PASIVOS?

→ Arts. 7 y 8 L

→ Cuestión fundamental: **TERRITORIALIDAD**

⇒

sólo se aplica a residentes en territorio español teniendo, por tanto, gran importancia la residencia del sujeto pasivo



La tributación de los sujetos pasivos se distingue según su **RESIDENCIA** :

Delimitación espacial del H.I.

- **Entidades residentes**: serán gravadas por el IS **por obligación personal** por las rentas obtenidas independientemente del lugar donde las obtengan

↘
Se considera **Residente** cuando cumpla alguno de los siguientes criterios :

1. Constituida conforme a leyes españolas
2. Tener **domicilio social** en territorio español
3. Tener la sede efectiva (dirección y control) en territorio español
- ¡!. Presunción de residencia según la Ad. Tributaria

↘
Su **Domicilio Fiscal** será :

- 1º El domicilio social si en él se centraliza la gestión y dirección de los negocios
- 2º Si no se cumple 1º, donde se centraliza dicha gestión ó dirección
- 3º Si no se pueden aplicar 1º y 2º, donde radique el mayor valor de inmovilizado

- **Entidades sin residencia en territorio español**: sujetas **por obligación real** y sometidas por el I.s/ RNR (RDL 5/04)

SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (RESUMEN)

SUJETOS PASIVOS DEL IS: DELIMITACIÓN SEGÚN LA FORMA JURÍDICA (Pla y Salvador, 2002)			
	SUJECCIÓN AL IRPF	SUJECCIÓN AL IS	RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS
PERSONAS FÍSICAS	Personas físicas		
PERSONAS JURÍDICAS		Todas las personas jurídicas salvo sociedades civiles (excluidas las SAT)	Sociedades civiles con personalidad jurídica (salvo SAT)
ENTIDADES SIN PERSONALIDAD JURÍDICA		Art.. 7 TR-LIS: Fondos de Inversión Uniones Temporales de Empresas Fondos Capital-Riesgo Fondos de Pensiones Fondos de Regulación Mercado Hipotecario Fondos de Titulización Hipotecaria y de Activos Fondo de Garantía de Inversiones Comunidades de Montes Vecinales	Art.. 6 TR-LIS: Soc. civiles sin personalidad jurídica Herencias Yacentes Comunidades de Bienes Demás entidades (art. 35.4 LGT)

* Este cuadro se refiere a las personas y entidades residentes. En el caso de las no residentes tributan todos en el IRNR.

EJEMPLOS

CASO 1 : Una empresa constructora de capital español fue constituida en Madrid, ante notario, el 10.12.1985 como S.L e inscrita en el Registro Mercantil. Su domicilio social fue fijado en Arabia Saudí, llevándose en dicho país la dirección efectiva de los negocios

a) ¿Cuál es la residencia fiscal de esta sociedad?

España, puesto que la sociedad cumple 1 de las 4 condiciones anteriores y, como podemos ver en el texto del art. 8.1 LIS, es suficiente con eso.

b) ¿Cambiaría el diagnóstico el hecho de que la Sociedad se hubiese constituido en Arabia Saudí?.

Si, porque en ese caso no cumpliría ninguna de las condiciones para ser residente fiscal en España. La sociedad sería residente en Arabia Saudí.

EJEMPLOS

CASO 2 : Una sociedad, dedicada a la inversión internacional, fue constituida en 1980 en Bridgetown (Barbados), teniendo su domicilio social en un despacho de abogados de este país, en donde además reside su administrador único

a). ¿Podría ser esta sociedad residente fiscal en España?.

No, no cumple ninguna de las condiciones establecidas para ello en España

b) ¿Y si el administrador único tuviese la nacionalidad española?

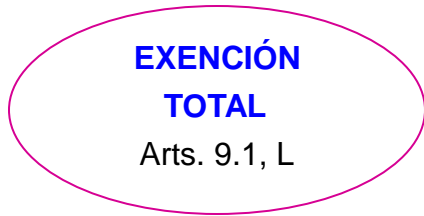
Tampoco; no afectaría a las condiciones y no alteraría el diagnóstico

c) ¿Y si el principal accionista fuese de nacionalidad española? **IDEM.**

d) ¿Y si la sociedad realizase el 100% de sus inversiones en España? **Controversia**

e) ¿Y si la sociedad realizase el 100% de sus inversiones en España y además la dirección efectiva se llevase en la sede y con el personal de una sociedad B, residente en España?.

Entonces sí sería residente española, puesto que la LIS no precisa cómo ha de realizarse dicha dirección efectiva

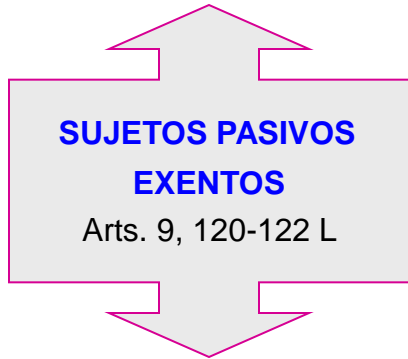


Gozan de ella determinados entes del sector público:

- Estado, CC.AA., Entidades Locales y OO.AA.
- Banco de España y Fondos de Garantía
- Entidades de la SS: INSS, IMSERSO, ISM. ...
- Otros entes (Art. 9.1.e) y f) L)

Características:

- No obligadas a presentar declaración (art. 136.2 L)
- No obligadas a requisitos contables y registrales
- No obligadas a darse de alta en el registro de entidades (art. 130 L)
- No se les retiene en las rentas obtenidas (art. 140.4.a) L)



1. Régimen especial de Entidades Parcialmente Exentas:

Gozan de ella entidades cuyo propósito central no es la obtención de lucro aunque puedan tenerlo:

- Entidades e instituciones sin ánimo de lucro sin los requisitos Ley 49/02
- Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas
- Colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales y sindicatos
- Partidos Políticos (según Ley Orgánica 8/2007)
- Otros entes: Mutuas SS, Puertos del Estado, ... (art. 9.3 d)-f) L)

Características:

- Se establece la exención para las rentas asociadas a su objeto social
 - ↳ excluyéndose: rendimientos de actividades económicas, rentas derivadas del patrimonio ...
- Base Imponible: aplican régimen general con ajustes por rentas exentas (Tipo: 25%, art. 28.2L)
- Obligadas a presentar declaración por toda la renta: exenta y no exenta (art. 136.3 L)
 - ✗ salvo que:
 - ingresos totales < 100.000 €/año
 - rentas no exentas sometidas a retención < 2.000
 - toda su renta no exenta esté sometida a retención
- Obligadas a darse de alta en el índice de entidades
- Obligadas a llevar contabilidad según Código de Comercio (identificando renta exenta)



2. Además: ∃ un RÉGIMEN ESPECÍFICO que supone EXENCIÓN PARCIAL:

Entidades acogidas a la Ley 49/02 “de Régimen Fiscal de la Entidades sin Fines Lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo” (art. 9.2 L) (Tipo: 10%)

Delimitación temporal del H.I.

PERÍODO IMPOSITIVO

Art. 26 L

➤ **Regla general:**

El período impositivo coincide con el ejercicio económico de la entidad y no puede exceder de 12 meses (art. 26.1 y 26.3 L)

- No tiene por qué coincidir con el año natural
- No tiene que ser de 12 meses

➤ **Excepciones:**

El período impositivo se entiende concluido cuando:

- ↙ la entidad se extinga
- ↙ exista un cambio de residencia de territorio español al extranjero
- ↙ se altere la forma jurídica de la entidad y ello suponga: no sujeción, modificación tipo impositivo o régimen especial

DEVENGO

Art. 27 L

➤ **Devengo:** (momento en que nace la obligación tributaria)

- el último día del período impositivo

DECLARACIÓN

Art. 136.1 L

➤ Plazo: **25 días naturales siguientes** a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo

➤ Ejemplo: Si período impositivo = año natural ⇒ Plazo: 1 Julio – 25 Julio