

Bloque 10: IS 1: tipos, operaciones vinculadas, subcapitalización, paraísos fiscales, grupo

## **Impuesto sobre Sociedades (IS).**

### **1. General. SL.**

El IS grava la renta mundial de entidades residentes. Véase también las informaciones sobre el IAE y el IVA bajo el capítulo del IRPF - empresarios.

Dentro de las sociedades la forma jurídica más usada es la SL, la sociedad de responsabilidad limitada. El capital social mínimo es de 3.006 € Una sola persona física o persona jurídica puede ser socio. En este caso se trata de una sociedad unipersonal, lo cual se publica también en el Registro Mercantil. Los socios y administradores de una SL pueden ser extranjeros y/o no residentes. Una SL sin embargo con un administrador único no residente puede invocar la pregunta “donde se encuentra el domicilio fiscal de esta sociedad”. La sociedad se constituye a través de una escritura pública (ante notario), que luego se inscribe en el Registro Mercantil. El proceso empieza con la solicitud de un nombre seguido por el ingreso de la aportación al capital social en la cuenta bancaria de la SL en constitución. Documentos extranjeros necesitan siempre una apostilla para tener validez jurídica en España.

La base imponible para el IS sale del resultado contable del ejercicio. Puede haber ciertas diferencias permanentes o temporales entre el resultado fiscal y contable. La reforma contable, que entró en vigor el 1 de enero de 2008, hace necesario cambiar el texto de 29 artículos de la IS. Desde entonces existe un nuevo Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Este nuevo PGC adapta la contabilidad española a las normas internacionales tal como lo venía exigiendo el Reglamento 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, que definió el proceso de adopción por la Unión Europea de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC//NIIF).

### **2. Coeficientes de corrección monetaria.**

A los precios de adquisición de elementos del inmovilizado (15,10 IS) de inmuebles se pueden aplicar los siguientes coeficientes de corrección monetaria, cuando se transmiten en el año 2009:

<b>Año de adquisición</b>	<b>Coeficiente</b>
Antes del 1.1.1984	2,2450
1984	2,0385
1985	1,8826
1986	1,7724
1987	1,6884
1988	1,6130
1989	1,5427
1990	1,4823
1991	1,4316
1992	1,3999
1993	1,3816
1994	1,3567
1995	1,3024
1996	1,2404
1997	1,2127
1998	1,1970
1999	1,1887

2000	1,1827
2001	1,1583
2002	1,1443
2003	1,1250
2004	1,1142
2005	1,0995
2006	1,0779
2007	1,0547
2008	1,0220
2009	1,0000

cuando se transmiten en el año 2008:

Año de adquisición	Coficiente
Antes del 1.1.1984	2,1967
1984	1,9946
1985	1,8421
1986	1,7342
1987	1,6521
1988	1,5783
1989	1,5095
1990	1,4504
1991	1,4008
1992	1,3698
1993	1,3519
1994	1,3275
1995	1,2744
1996	1,2137
1997	1,1866
1998	1,1712
1999	1,1631
2000	1,1572
2001	1,1334
2002	1,1197
2003	1,1008
2004	1,0902
2005	1,0758
2006	1,0547
2007	1,0320
2008	1,0000

### 3. Tipo de imposición.

Tipo general: 30% a partir del 2008; 32,50% en 2007. Empresas de reducida dimensión: 25% hasta 120.202,41 €

El tipo general es de 32,50% en el año 2007 (28,1 IS). En el año 2008 el tipo general es de 30%. Una empresa cuya cifra de negocios no exceda de 8 millones € en el año anterior está caracterizada como “una empresa de reducida dimensión” (114 IS). Para esta empresa es de aplicación el esquema siguiente:

base imponible hasta 120.202,41 €	25%
superior a 120.202,41 €	30%

Estos tipos sólo son aplicables cuando la entidad esté sometida al tipo general. El límite de 8 mio € incluye la del grupo en España (CCom art.42) y en el extranjero (108 IS).

Entidades con actividades especiales están sometidas a otros tipos de imposición. Un ejemplo son las sociedades de inversión mobiliaria (acciones, bonos etc.) e inmobiliaria, que bajo unas condiciones, tributan al 1%.

#### **4. Tipo efectivo después de deducciones.**

Aplicando ciertas deducciones, es decir importes que se restan de la cuota del IS, reducen el tipo efectivo. Para más información sobre esto, véase deducciones de la cuota.

#### **5. Período de imposición.**

El período impositivo es de 12 meses y coincide con el ejercicio de la empresa.

**Pérdidas** sufridas se pueden compensar con bases imponibles positivas de los 10 años inmediatos y sucesivos. Lo que se ha dicho sobre la determinación del resultado para el empresario persona física cuenta igualmente para las sociedades.

#### **6. Operaciones vinculadas.**

Partes vinculadas: precios de mercado. Sujetas a posible corrección.

En caso de “operaciones vinculadas” bajo condiciones la Administración Tributaria puede corregir los resultados, si esas operaciones no se efectuaron según los precios de mercado (16,1 IS). Partes vinculadas son, por ejemplo, una sociedad y sus consejeros y administradores, una sociedad y los cónyuges, ascendientes y descendientes de los socios, una sociedad con una participación (in)directa en otra de al menos 25% etc, un grupo de sociedades (42 CCom) o un establecimiento permanente y su casa central (16,3 IS). La administración tendrá en cuenta la información aportada por el contribuyente y su propia información. La ley fija una serie de métodos (16,4 IS) para corregir el resultado.

Cuando no se aporta o se aporta de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la documentación sobre los precios de mercado y el valor normal de mercado que se derive de dicha documentación no sea el declarado en el impuesto, se incurre en una infracción grave (16,10 IS). Para evitar problemas se puede llegar a un acuerdo previo con la Agencia Tributaria. Para esto el contribuyente solicita un acuerdo aportando documentación de la propia empresa y del mercado etc. para fundamentar su propuesta. El acuerdo puede tener un efecto limitado a España o a las partes vinculadas en España y el extranjero. Un acuerdo unilateral es decir sólo con la Agencia Tributaria española no quita el riesgo de exceso de imposición. Para esto serviría un acuerdo bilateral (16,7 IS). Un ajuste realizado por la Administración española no puede llevar a un exceso de imposición en España en la otra parte vinculada, si la otra parte se encuentra también en España.

Se puede ver afectada también la deducibilidad de unos gastos, como la dotación a la provisión de insolvencias, cuando el deudor sea una persona o entidad vinculada: sólo en caso de insolvencia declarada.

#### **7. Subcapitalización.**

Endeudamiento > 3 veces fondos propios: interés es tratado como dividendo.

Otra forma de corregir los beneficios contables en la situación de personas vinculadas es el concepto de la subcapitalización. Una entidad vinculada financia la filial española con relativamente poco capital (fondos propios). La Administración Tributaria tiene el poder de corregir la cantidad de intereses en relaciones internacionales, si el total saldo

medio del endeudamiento de la sociedad española supera el capital fiscal medio con un factor 3 antes de integrar los beneficios del propio ejercicio. En este caso el interés correspondiente al exceso tiene la calificación fiscal de dividendo. Las entidades financieras están excluidas de la aplicación de este concepto. Tampoco se aplica el concepto de la subcapitalización, cuando la entidad vinculada resida en otro país de la Unión Europea (20,4 IS). Esta excepción no procede, cuando la entidad vinculada reside en un paraíso fiscal (véase la lista de paraísos fiscales).

## 8. Pagos a paraísos fiscales.

Especial atención tienen los importes en concepto de gastos pagados a personas residentes en paraísos fiscales por servicios. Salvo prueba de lo contrario, la Ley supone que no tengan una base real y por lo tanto no son deducibles (14,1,g IS). Al final del resumen del IS puede consultar la lista de los paraísos fiscales.

## 9. Grupo de sociedades: actúa como una sola entidad sujeta.

Varias sociedades residentes que tributen al mismo tipo de gravamen pueden formar un “grupo de sociedades” o “la consolidación fiscal” (64-82 IS). El efecto es, que los componentes del grupo formen un único sujeto pasivo para el IS. Los requisitos son simultáneamente:

1. ser SA, SL o sociedad en comandita por acciones residentes de España (67, 1 IS). Una sociedad extranjera no puede formar parte de un grupo de empresas. Sin embargo un establecimiento permanente si puede ser la sociedad dominante (67,2 IS), si la casa central está en un país con que España tiene suscrito un convenio.
2. no estar exentas del IS y
3. no encontrarse en situación de concurso o de desequilibrio patrimonial por pérdidas (patrimonio < 50% del capital social)
4. tributar al mismo tipo de imposición, que además tiene que ser el mismo que el de la sociedad dominante;
5. tener el mismo ejercicio social que la sociedad dominante (67,4 IS).
6. en el nivel de la **filial**: el grado de participación en el capital de las filiales por parte de la sociedad matriz o sociedad dominante debe de ser, por lo menos, de un 75% directamente o indirectamente al principio del año, en el cual se aplica este régimen (67,2,b IS);
7. en el nivel de la **sociedad holding**: otra sociedad residente puede tener una participación (in)directa en el capital de la sociedad dominante por un máximo de 25%. (67,2,d IS). Otra sociedad extranjera si puede tener una participación mayor en la sociedad dominante española.

El régimen es voluntario. Todas las sociedades del grupo tienen que estar de acuerdo y comunicar la aplicación del régimen a la Administración antes de iniciar el año en que quieren aplicar el régimen (74 IS). Una vez comunicado la decisión de ser tratado como grupo consolidado, se sigue como tal hasta se comunique la renuncia al régimen.