



Parlamento de Navarra  
Nafarroako Parlamentua

La Mesa de la Comisión de Hacienda y Política Financiera en virtud de lo establecido en el artículo 138.1 del Reglamento del Parlamento de Navarra, tiene el honor de elevar a la Mesa de la Cámara el siguiente

## **DICTAMEN**

Aprobado por la Comisión de Hacienda y Política Financiera en sesión celebrada los días 15 y 16 de diciembre de 2016.

### **Proyecto de Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades**

#### **ÍNDICE**

##### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

##### **TÍTULO I. NATURALEZA DEL IMPUESTO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Artículo 1. Naturaleza del Impuesto.

Artículo 2. Ámbito de aplicación.

Artículo 3. Tratados y convenios.

##### **TÍTULO II. EL HECHO IMPONIBLE**

Artículo 4. Hecho imponible.

Artículo 5. Estimación de rentas.

Artículo 6. Presunción de obtención de rentas no declaradas.

Artículo 7. Atribución de rentas.

Artículo 8. Concepto de actividad económica y entidad patrimonial.

Artículo 9. Concepto de elementos patrimoniales afectos a la actividad económica.

### TÍTULO III. EL CONTRIBUYENTE

Artículo 10. Contribuyentes.

Artículo 11. Residencia y domicilio fiscal.

Artículo 12. Concepto de pequeña empresa y de microempresa.

Artículo 13. Exenciones.

### TÍTULO IV. LA BASE IMPONIBLE

#### CAPÍTULO I. CONCEPTO Y DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. REGLAS DE IMPUTACIÓN TEMPORAL

Artículo 14. Concepto y determinación de la base imponible.

Artículo 15. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.

#### CAPÍTULO II. CORRECCIONES DE VALOR: AMORTIZACIONES

Artículo 16. Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

Artículo 17. Amortización del inmovilizado intangible.

Artículo 18. Libertad de amortización.

#### CAPÍTULO III. CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Artículo 19. Contratos de arrendamiento financiero.

#### CAPÍTULO IV. PÉRDIDAS POR DETERIORO, PROVISIONES Y CONTRIBUCIONES A PLANES DE PENSIONES

Artículo 20. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.

Artículo 21. Provisiones.

Artículo 22. Contribuciones a planes de pensiones y para la cobertura de contingencias análogas.

## CAPÍTULO V. OTRAS LIMITACIONES A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS

Artículo 23. Gastos fiscalmente no deducibles.

Artículo 24. Limitación en la deducibilidad de determinados gastos financieros.

## CAPÍTULO VI. REGLAS DE VALORACIÓN

Sección 1.<sup>a</sup> Reglas de valoración: general y especiales.

Artículo 25. Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.

Artículo 26. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal.

Artículo 27. Reglas de valoración en los supuestos de operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cambio de residencia fuera del territorio español.

Sección 2.<sup>a</sup> Tratamiento de las operaciones entre personas o entidades vinculadas.

Artículo 28. Concepto de personas o entidades vinculadas y reglas de valoración.

Artículo 29. Métodos para la determinación del valor de mercado. Naturaleza de las rentas puestas de manifiesto. Procedimiento.

Artículo 30. Obligaciones de documentación.

Artículo 31. Infracciones y sanciones.

Artículo 32. Prestaciones de servicios por socios profesionales.

Artículo 33. Prestaciones de servicios intra-grupo y acuerdos de reparto de costes.

Artículo 34. Acuerdos de valoración.

## CAPÍTULO VII. EXENCIONES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 35. Exención para evitar la doble imposición sobre dividendos, participaciones en beneficios y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

Artículo 36. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

## CAPÍTULO VIII. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN

Artículo 37. Exención por reinversión de beneficios extraordinarios.

Artículo 38. Valores en que se puede materializar la exención por reinversión.

## CAPÍTULO IX. RENTAS PROCEDENTES DE LA CESIÓN DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES

Artículo 39. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

## CAPÍTULO X. TRATAMIENTO FISCAL DE DETERMINADAS AYUDAS

Artículo 40. Ayudas que no se integran en la base imponible.

## CAPÍTULO XI. OBRA BENÉFICO-SOCIAL DE LAS CAJAS DE AHORRO Y FUNDACIONES BANCARIAS

Artículo 41. Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias.

## CAPÍTULO XII. BASE LIQUIDABLE

Artículo 42. Base liquidable.

## CAPÍTULO XIII. REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE

Sección 1.<sup>a</sup> Reducción de bases liquidables negativas.

Artículo 43. Reducción de bases liquidables negativas.

Sección 2.<sup>a</sup> Reducción por dotación a la reserva especial para inversiones

Artículo 44. Reserva especial para inversiones.

Artículo 45. Importe y materialización.

Artículo 46. Requisitos formales y aplicación de la Reserva especial.

Artículo 47. Incumplimiento.

Artículo 48. Incompatibilidades.

## TÍTULO V. PERIODO IMPOSITIVO Y DEVENGO DEL IMPUESTO

Artículo 49. Periodo impositivo.

Artículo 50. Devengo del Impuesto.

## TÍTULO VI. DEUDA TRIBUTARIA

### CAPÍTULO I. TIPOS DE GRAVAMEN, CUOTAS ÍNTEGRA, LÍQUIDA Y EFECTIVA, Y TRIBUTACIÓN MÍNIMA

Artículo 51. Tipos de gravamen.

Artículo 52. Cuotas íntegra, líquida y efectiva, y tributación mínima.

Artículo 53. Tributación mínima.

## CAPÍTULO II. BONIFICACIONES

Artículo 54. Bonificación por prestación de determinados servicios públicos.

Artículo 55. Bonificación aplicable a las cooperativas especialmente protegidas y a las explotaciones asociativas prioritarias.

## CAPÍTULO III. MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 56. Dedución para evitar la doble imposición jurídica internacional: Impuesto soportado por el contribuyente.

Artículo 57. Dedución para evitar la doble imposición económica internacional: Dividendos y participaciones en beneficios.

## CAPÍTULO IV. DEDUCCIONES POR INCENTIVOS

Sección 1.<sup>a</sup> Deduciones para incentivar inversiones en inmovilizado material e inversiones inmobiliarias

Artículo 58. Deduciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias.

Artículo 59. Requisitos.

Artículo 60. Incumplimiento.

Sección 2.<sup>a</sup> Deduciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Artículo 61. Dedución por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Artículo 61. Bis. Participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica.

Artículo 62. Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.

Artículo 63. Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.

Artículo 64. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.

Sección 3.<sup>a</sup> Incentivos a la creación de empleo

Artículo 65. Deducción por creación de empleo.

Sección 4.<sup>a</sup> Normas comunes

Artículo 66. Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo.

## CAPÍTULO V. PAGO FRACCIONADO

Artículo 67. El pago fraccionado.

## CAPÍTULO VI. DEDUCCIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA

Artículo 68. Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta, pagos fraccionados y otros pagos a cuenta.

## TÍTULO VII. GESTIÓN DEL IMPUESTO

### CAPÍTULO I. EL ÍNDICE DE ENTIDADES

Artículo 69. Índice de Entidades.

Artículo 70. Baja en el Índice de Entidades.

Artículo 71. Obligación de colaboración.

### CAPÍTULO II. OBLIGACIONES CONTABLES. REVALORIZACIONES VOLUNTARIAS

Artículo 72. Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.

Artículo 73. Mención en la memoria de las revalorizaciones contables voluntarias.

### CAPÍTULO III. DECLARACIÓN-AUTOLIQUIDACIÓN

Artículo 74. Declaraciones.

Artículo 75. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.

### CAPÍTULO IV. DEVOLUCIONES

Artículo 76. Devoluciones de oficio.

Artículo 77. Devolución específica relativa a la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

### CAPÍTULO V. OBLIGACIÓN DE RETENER E INGRESAR A CUENTA

Artículo 78. Retenciones e ingresos a cuenta.

Artículo 79. Normas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.

## TÍTULO VIII. REGÍMENES TRIBUTARIOS ESPECIALES

### CAPÍTULO I. DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 80. Definición.

### CAPÍTULO II. TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL

Artículo 81. Concepto y condiciones para su aplicación.

Artículo 82. Rentas imputables.

Artículo 83. Deducciones de la cuota íntegra.

Artículo 84. Renta derivada de la transmisión de las participaciones.

Artículo 85. Obligaciones formales.

### CAPÍTULO III. AGRUPACIONES DE INTERÉS ECONÓMICO, ESPAÑOLAS Y EUROPEAS, Y UNIONES TEMPORALES DE EMPRESAS

Artículo 86. Agrupaciones españolas de interés económico.

Artículo 87. Agrupaciones europeas de interés económico.

Artículo 88. Uniones temporales de empresas.

Artículo 89. Criterios de imputación.

Artículo 90. Identificación de socios o empresas miembros.

### CAPÍTULO IV. ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS

Artículo 91. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

Artículo 92. Régimen de tributación.

### CAPÍTULO V. ENTIDADES DE CAPITAL-RIESGO

Artículo 93. Entidades de capital-riesgo y sus socios.

### CAPÍTULO VI. INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA

Artículo 94. Tributación de las instituciones de inversión colectiva.

Artículo 95. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva.

Artículo 96. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

## CAPÍTULO VII. CONSOLIDACIÓN FISCAL

Artículo 97. Definición.

Artículo 98. Contribuyente.

Artículo 99. Definición del grupo fiscal. Entidad dominante. Entidades dependientes.

Artículo 100. Inclusión o exclusión de entidades en el grupo fiscal.

Artículo 101. Determinación del dominio y de los derechos de voto en las participaciones indirectas.

Artículo 102. Aplicación del régimen de consolidación fiscal.

Artículo 103. Determinación de la base imponible del grupo fiscal.

Artículo 104. Reglas especiales aplicables en la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal.

Artículo 105. Reglas especiales de incorporación de entidades en el grupo fiscal.

Artículo 106. Reducciones de la base imponible del grupo fiscal.

Artículo 107. Periodo impositivo del grupo fiscal.

Artículo 108. Tipo de gravamen del grupo fiscal.

Artículo 109. Cuota íntegra del grupo fiscal.

Artículo 110. Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal.

Artículo 111. Obligaciones de información.

Artículo 112. Causas determinantes de la pérdida del régimen de consolidación fiscal.

Artículo 113. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal o de la extinción del grupo fiscal.

Artículo 114. Declaración, autoliquidación e ingreso del grupo fiscal.

#### CAPÍTULO VIII. FUSIONES, ESCISIONES, APORTACIONES DE ACTIVOS, CANJE DE VALORES Y CAMBIO DE DOMICILIO SOCIAL DE UNA SOCIEDAD EUROPEA O DE UNA SOCIEDAD COOPERATIVA EUROPEA DE UN ESTADO MIEMBRO A OTRO DE LA UNIÓN EUROPEA

Artículo 115. Definiciones.

Artículo 116. Aportaciones no dinerarias.

Artículo 117. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión.

Artículo 118. Pérdidas de los establecimientos permanentes.

Artículo 119. Valoración fiscal de los bienes adquiridos.

Artículo 120. Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación.

Artículo 121. Tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión.

Artículo 122. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

Artículo 123. Régimen fiscal del canje de valores.

Artículo 124. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.

Artículo 125. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias.

Artículo 126. Obligaciones contables.

Artículo 127. Normas para evitar la doble imposición.

Artículo 128. Aplicación del régimen fiscal.

## CAPÍTULO IX ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS Y PARTIDOS POLÍTICOS

### Sección 1.<sup>a</sup> Régimen de las entidades parcialmente exentas

Artículo 129. Entidades parcialmente exentas.

Artículo 130. Rentas exentas.

Artículo 131 Determinación de la base imponible.

### Sección 2.<sup>a</sup> Régimen de los partidos políticos

Artículo 132. Rentas exentas.

Artículo 133. Tipo de gravamen, rentas no sujetas a retención y obligación de declarar.

## CAPÍTULO X ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES

Artículo 134. Régimen de tributación de los establecimientos permanentes.

## DISPOSICIONES ADICIONALES

Disposición adicional primera. Referencias normativas.

Disposición adicional segunda. Aplicación de normativa estatal.

Disposición adicional tercera. Medidas de apoyo al emprendimiento.

Disposición adicional cuarta. Derecho de rescate en los contratos de seguro colectivo que instrumentan los compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los

Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Disposición adicional quinta. Restricciones a la exención por doble imposición de dividendos.

Disposición adicional sexta. Concepto de entidad patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

Disposición adicional séptima. Régimen fiscal de los Fondos de Activos Bancarios y de sus partícipes.

Disposición adicional octava. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en operaciones de reestructuración empresarial.

Disposición adicional novena. Régimen fiscal especial aplicable a las transmisiones de elementos patrimoniales en procesos de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

Disposición adicional décima. Régimen fiscal especial aplicable a las entidades deportivas.

Disposición adicional decimoprimeras. Tributación de los socios de las sociedades civiles con objeto mercantil en régimen de atribución de rentas.

Disposición adicional decimosegunda. Tributación de los socios de agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas sometidas a otra normativa.

Disposición adicional decimotercera. Tributación de los socios de Sociedades de Inversión de Capital Variable.

Disposición adicional decimocuarta. Tributación de los socios de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Disposición adicional decimoquinta. Obligación de retención en los supuestos de rentas procedentes de arrendamientos de inmuebles rústicos.

Disposición adicional decimosexta. Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra, de 1 de septiembre de 1972.

## DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Disposición transitoria primera. Sociedades civiles y sociedades agrarias de transformación sujetas a este Impuesto.

Disposición transitoria segunda. Disolución de las sociedades civiles y de las sociedades agrarias de transformación.

Disposición transitoria tercera. Tributación de los socios de sociedades civiles sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

Disposición transitoria cuarta. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre o del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Disposición transitoria quinta. Reversión de las pérdidas por deterioro de valor de los elementos patrimoniales y de las dotaciones a provisiones consideradas fiscalmente deducibles.

Disposición transitoria sexta. Regularización de ajustes extracontables.

Disposición transitoria séptima. Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

Disposición transitoria octava. Rentas derivadas de la transmisión de participaciones.

Disposición transitoria novena. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.

Disposición transitoria décima. Régimen transitorio de la reducción por explotación de la propiedad industrial o intelectual.

Disposición transitoria decimoprimer. Régimen transitorio aplicable ante la modificación del tipo impositivo.

Disposición transitoria decimosegunda. Deducciones pendientes de aplicación a la entrada en vigor de esta Ley foral.

Disposición transitoria decimotercera. Devolución de la deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica.

Disposición transitoria decimocuarta. Empresas jóvenes e innovadoras y personas o entidades calificadas como emprendedoras.

Disposición transitoria decimoquinta. Régimen transitorio de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen especial de sociedades patrimoniales establecido en la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre.

Disposición transitoria decimosexta. Valor fiscal de los elementos patrimoniales adjudicados a los socios con ocasión de la disolución de sociedades patrimoniales y sociedades transparentes.

Disposición transitoria decimoséptima. Valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

Disposición transitoria decimoctava. Grupos fiscales.

Disposición transitoria decimonovena. Grupos fiscales mixtos.

Disposición transitoria vigésima. Incorporación de la eliminación de las correcciones de valor de la participación en entidades del grupo fiscal

Disposición transitoria vigesimoprimera. Régimen de consolidación fiscal de los grupos formados por entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección de las cajas de ahorros.

Disposición transitoria vigesimosegunda. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

Disposición transitoria vigesimotercera. Régimen transitorio derivado de la extinción del régimen especial de las sociedades de promoción de empresas.

Disposición transitoria vigesimocuarta. Régimen transitorio de los beneficios sobre operaciones financieras.

#### DISPOSICIÓN DEROGATORIA

#### DISPOSICIONES FINALES

Disposición final primera. Habilitación normativa.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

### **Proyecto de Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades**

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo que grava la renta obtenida por las empresas. Como tal, constituye, junto con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el pilar fundamental de la imposición directa en el sistema tributario foral navarro. Dada su importancia resulta necesario que la regulación del Impuesto sobre Sociedades esté perfectamente alineada con su finalidad de ser un instrumento para que los ciudadanos cumplan con justicia y suficiencia el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica.

Las circunstancias que rodean actualmente al Impuesto sobre Sociedades no son propicias ni favorables. Por una parte, desde los ámbitos de la ciudadanía y de la Administración tributaria se viene denunciando con

acritud su constante pérdida recaudatoria y la facilidad con que las empresas, en general, y los grupos multinacionales, en particular, pueden realizar determinadas maniobras elusivas o fraudulentas para limitar la carga tributaria. Por el contrario, desde el punto de vista de las empresas, se escuchan quejas significativas sobre su complejidad normativa y existe una notable preocupación acerca de la seguridad jurídica.

Sin embargo, un buen Impuesto sobre Sociedades debe abordar con audacia los retos que se derivan de la actual situación e intentar favorecer la existencia de un entorno cómodo, tanto para los contribuyentes como para las Administraciones tributarias. En esa línea, el Impuesto sobre Sociedades de la Comunidad Foral de Navarra ha de ayudar de manera efectiva al incremento de las actividades económicas y debe impulsar la llegada al tejido empresarial navarro de la inversión nacional y extranjera. Y todo ello sin perder de vista la exigencia de que la recaudación tributaria que proporcione este Impuesto ha de ser suficiente, y de que los contribuyentes deben cumplir con esmero el conjunto de sus obligaciones tributarias.

Hasta la fecha, el Impuesto sobre Sociedades se encontraba regulado en la Ley Foral número 24 del año 1996, aprobada el 30 de diciembre. A pesar de que durante toda su vigencia se han ido aprobando las modificaciones pertinentes para ir adaptándola a las necesidades regulatorias puntuales que han ido surgiendo, después de transcurridos veinte años desde su publicación, resulta necesario hacer una revisión global de la regulación del Impuesto con el fin de contar con un texto normativo que, además de refundir toda la regulación general aplicable, constituya una compilación sistemática de normas técnicas que contemplen de forma mejorada y actualizada la compleja realidad tributaria que existe hoy en día. Todo ello, haciendo uso en la medida de lo posible de una redacción sencilla y de un lenguaje claro que facilite su correcta aplicación y evite las inseguridades interpretativas.

Esta compleja realidad tributaria nace de la mano del mercado económico al que se enfrentan actualmente las empresas, un mercado caracterizado por ser global y por basarse fundamentalmente en el principio de competitividad. Un aspecto esencial que influye en esta competitividad es la carga tributaria que soportan las empresas.

Por ello, con el fin de impulsar a las empresas navarras y en uso de la potestad de esta Comunidad Foral para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, potestad expresamente recogida en el artículo 45 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, se han mantenido en esta Ley foral las principales medidas fiscales forales incentivadoras que se encontraban reguladas en la Ley Foral 24/1996. Estas son la exención por reinversión de beneficios extraordinarios, la reserva especial para inversiones, la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, la deducción por creación de empleo, además de la importante deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica. Adicionalmente, se han incorporado nuevos incentivos consistentes en la eliminación del límite de aplicación para determinadas deducciones y la mejora de las medidas de apoyo al emprendimiento. En definitiva, se han conservado las principales instituciones tributarias propias que componen la denominada “imagen de la foralidad”.

Con idéntico propósito, se mantienen en su integridad los tipos de gravamen existentes en la actualidad, en una prueba más de que se pretende preservar las características determinantes de las peculiaridades que identifican desde hace años a la imposición foral del Impuesto sobre Sociedades.

En esa línea continuista se conserva también sin variación el sistema de amortización fiscal, la obligación de realizar el pago fraccionado y el régimen específico de la pequeña empresa. Se considera que todo ello proporciona la necesaria estabilidad normativa y garantiza la solidez y suficiencia de la recaudación financiera de este Impuesto.

Por otro lado, como ya se ha apuntado, la búsqueda de la minoración de la carga tributaria en ocasiones ha ido más allá del aprovechamiento de los incentivos fiscales contenidos en la normativa, llevándose a cabo planificaciones fiscales agresivas y prácticas fiscales perniciosas que se aprovechan de las lagunas normativas y de la interacción entre los distintos sistemas tributarios para minorar artificialmente las bases imponibles o trasladar beneficios a territorios o países de baja tributación. Con el objetivo de atajar estas actuaciones fraudulentas, esta Ley foral incorpora varias disposiciones, unas para luchar contra el fraude fiscal a nivel interno y otras para luchar contra el mismo a nivel internacional. Éstas últimas se basan, en

gran medida, en las acciones definidas en el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (“Base Erosion and Profit Shifting”, Plan de acción BEPS), aprobado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), y asumido por la normativa de la Unión Europea en los acuerdos del Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales de la OCDE, y en los compromisos asumidos por el Grupo de Código de Conducta en materia de fiscalidad de las empresas del ECOFIN.

Adicionalmente a lo anterior, esta Ley foral pretende contener una regulación del Impuesto sobre Sociedades que, sin perder su especialidad foral, respete los compromisos asumidos tanto en el marco comunitario como en el Convenio Económico firmado con el Estado español. Dentro de estos compromisos cabe destacar los asumidos, en el marco comunitario, en las normas de armonización fiscal de la Unión Europea y aquellos relativos al tratamiento de la eliminación de la doble imposición; y los contraídos, en el marco interno, para la armonización del régimen foral con el régimen común, teniendo en cuenta las competencias exclusivas del Estado y la reciente aprobación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A este respecto, no debe olvidarse que el artículo 2 del Convenio Económico con el Estado establece que la potestad tributaria de Navarra deberá respetar los tratados y convenios internacionales suscritos por el Estado, así como las normas de la Unión Europea. Con ese propósito el Impuesto sobre Sociedades de la Comunidad Foral quiere coadyuvar de manera decidida al cumplimiento de las obligaciones contraídas en cuanto a la neutralidad, la cooperación internacional y el intercambio automático de información transfronteriza.

Esta Ley foral se estructura en 134 artículos agrupados en 8 títulos, 16 disposiciones adicionales, 25 disposiciones transitorias, 1 disposición derogatoria y 2 disposiciones finales.

La Ley foral mantiene las reglas esenciales de la actual estructura del Impuesto sobre Sociedades, en la que el resultado contable sigue constituyendo el elemento de partida para la determinación de la base imponible del impuesto. Desde este punto de vista se puede considerar un Impuesto sobre Sociedades tradicional, o basado sobre una base imponible tradicional, esto es, que recae, básicamente y en primera instancia, sobre el

resultado contable, ajustado en ciertas partidas. Es el Impuesto sobre Sociedades que está en vigor en la gran mayoría de las normativas tributarias de nuestro entorno.

No obstante lo anterior, incorpora importantes novedades que merecen ser explicadas.

En primer lugar, en relación con el título II “El hecho imponible”, cabe destacar:

a) La mención expresa a los requisitos que debe reunir el arrendamiento de inmuebles para ser considerada actividad económica; requisitos que, por otro lado, se ven modificados respecto a los que se venían aplicando por remisión a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) La incorporación del concepto de entidad patrimonial, que toma como punto de partida a las sociedades cuya actividad principal consiste en la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, tal y como se define en el artículo 33.1.b).1º de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, y lo acomoda a las necesidades específicas del Impuesto sobre Sociedades. La calificación de una entidad como patrimonial supone que ésta no desarrolla actividad económica y determinará, entre otras cuestiones, la imposibilidad de su consideración como pequeña empresa o microempresa, además de restricciones en la aplicación de la exención por doble imposición y limitaciones a la compensación de bases liquidables negativas.

En segundo lugar, respecto al título III “El contribuyente”, se incorporan al Impuesto sobre Sociedades las sociedades civiles con objeto mercantil, modificando así su régimen de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a través del régimen de atribución de rentas. Lo mismo ocurre con las sociedades agrarias de transformación, que el artículo 10.2 de la Ley Foral 24/1996 mantenía en el régimen de atribución de rentas. Estas medidas persiguen someter al gravamen de este Impuesto a todas las entidades que desarrollen una actividad mercantil, entendiendo por tal la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil (el Código de comercio excluye del ámbito mercantil a las

actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional). Adicionalmente, la Ley foral contempla una disposición adicional y tres disposiciones transitorias para regular las relaciones socio-sociedad cuando coexisten distintas normas aplicables, el régimen transitorio durante este periodo de cambio y la posibilidad de la entidad de disolverse.

En tercer lugar, en el título IV “La base imponible”, se realizan las siguientes modificaciones sustantivas:

a) En materia de imputación temporal, se actualiza el principio de devengo en consonancia con el recogido en el ámbito contable del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, así como en el Plan General de Contabilidad para PYMES, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Se difiere en el tiempo la integración en la base imponible de las rentas negativas que pudieran generarse en la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, intangibles y valores representativos de deuda, cuando dicha transmisión se realiza en el ámbito de un grupo de sociedades. El mismo diferimiento se prevé para los supuestos de transmisiones de valores representativos del capital o fondos propios de entidades, así como de establecimientos permanentes, realizadas dentro de un grupo. Adicionalmente, se garantiza la neutralidad y se evitan supuestos de doble imposición a través de un mecanismo que limita las rentas negativas a las realmente obtenidas en el seno del grupo mercantil.

b) Se establece la no deducibilidad de las pérdidas por deterioro de valor de cualquier tipo de activo, con excepción de las existencias y de los créditos y partidas a cobrar.

Por tanto, no son deducibles los deterioros del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible (incluido el fondo de comercio). La justificación de esta no deducibilidad está en que la amortización de estos elementos permite la integración de la pérdida de valor de las inversiones de una manera proporcionada en el tiempo, favoreciendo una nivelación de la base imponible, con independencia del devenir de la actividad económica, considerando que estos deterioros de carácter excepcional no deben influir sobre la capacidad fiscal de los contribuyentes.

Tampoco son deducibles los deterioros de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades y valores representativos de deudas. Con esta medida se trata de evitar que exista una doble deducibilidad de las pérdidas; en un primer momento, en sede de la entidad y, en un segundo, en sede del inversor. Así, la normativa fiscal foral del Impuesto sobre Sociedades se aproxima a la de territorio común y a la de los países de nuestro entorno.

c) Se introducen novedades en materia de los gastos que son considerados fiscalmente deducibles.

Por un lado, se califica de participaciones en el capital o fondos propios a instrumentos financieros que contablemente se consideran pasivos financieros. De acuerdo con esta calificación, devienen en gastos fiscales no deducibles, entre otros, los derivados de los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Además, se establece la no deducibilidad de los gastos en operaciones híbridas entre personas o entidades vinculadas, entendiéndose como tales las que tienen distinta calificación fiscal en las partes intervinientes, en línea con la Acción 2 del Plan de acción BEPS.

Como medida para luchar contra el fraude fiscal a nivel interno, se limita la deducibilidad de los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores, los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa, así como los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios. Con el mismo objetivo, se ponen límites a la consideración de gastos fiscales de aquellos gastos derivados de la utilización de elementos de transporte.

La Ley foral también se hace eco de las recomendaciones de la OCDE en la Acción 4 del Plan de acción BEPS, incidiendo en la limitación a la deducibilidad fiscal de los gastos financieros para evitar la práctica de reducir la deuda tributaria global mediante el pago de intereses excesivos. En este sentido, se prevé una limitación adicional en relación con los gastos

financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de una operación de reestructuración, de manera que la actividad de la entidad adquirida o cualquier otra que sea objeto de incorporación al grupo fiscal o reestructuración con la adquirente en los 4 años posteriores, no soporte el gasto financiero derivado de su adquisición.

d) La modificación más relevante en relación con las reglas de valoración es la supresión de la corrección de la depreciación monetaria sobre las rentas generadas en la transmisión de elementos patrimoniales. Además, se prevé la posibilidad de aplazar el pago de la deuda tributaria que resulta en casos de cambio de residencia cuando el país de destino esté en la Unión Europea o en el Espacio Económico Europeo y existe efectivo intercambio de información.

e) En el ámbito de las operaciones vinculadas se restringe el perímetro de vinculación y se suprime la jerarquía que existe entre los métodos de valoración, admitiéndose, adicionalmente, otros métodos y técnicas de valoración con carácter subsidiario siempre que respeten el principio de libre competencia. Asimismo, se establecen reglas específicas de valoración en las operaciones de los socios con las sociedades profesionales.

Por otro lado, esta Ley foral presenta novedades en relación con la documentación específica a elaborar por las entidades afectadas, que tendrá un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, y no será necesaria en relación con determinadas operaciones.

Además, en cumplimiento de los compromisos de la Acción 13 del Plan de acción BEPS sobre precios de transferencia, se incorpora una nueva obligación de información país por país, como instrumento que permita evaluar los riesgos en la política de precios de transferencia de un grupo mercantil. A este respecto, conviene recordar que la Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, impone la obligación de que los grupos de empresas multinacionales presenten un informe país por país que contenga información económica agregada relativa a cada territorio en el que opere el grupo de empresas multinacional. Además, esa información comunicada a la Administración tributaria por las empresas debe ser

intercambiada de manera automática y obligatoria entre los Estados. La Administración tributaria de la Comunidad Foral estará en primera línea en lo concerniente al cumplimiento de las anteriores exigencias y compromisos.

f) Uno de los aspectos más novedosos que propone esta Ley foral es el tratamiento de la doble imposición. Tras el dictamen motivado de la Comisión Europea nº 2010/4111, relativo al tratamiento fiscal de los dividendos, resulta completamente necesaria una revisión del mecanismo de la eliminación de la doble imposición recogida en el Impuesto sobre Sociedades, con dos objetivos fundamentales: (i) equiparar el tratamiento de las rentas derivadas de participaciones en entidades residentes y no residentes, tanto en materia de dividendos como de transmisión de las mismas, (ii) establecer un régimen de exención general en el ámbito de las participaciones significativas en entidades residentes.

De acuerdo con lo anterior, se incorpora un régimen de exención general para participaciones significativas, aplicable tanto en el ámbito interno como internacional, eliminando en este segundo ámbito el requisito relativo a la realización de actividad económica, si bien se incorpora un requisito de tributación mínima que se establece en el 10 por 100 de tipo nominal, entendiéndose cumplido este requisito en el supuesto de países con los que se haya suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional.

El régimen de exención en el tratamiento de la eliminación de la doble imposición económica pretende incidir en los principios de coordinación con las normativas del Impuesto sobre Sociedades de nuestro entorno, puesto que todas ellas han adoptado este sistema; atender a las exigencias de la neutralidad impositiva; e impulsar la internacionalización de la empresa navarra favoreciendo la inversión extranjera y la importación de capitales.

Un aspecto concreto de este régimen de exención, es el tratamiento de la doble imposición en las operaciones de préstamo de valores, según el cual, la exención se aplicará por quien mantiene el Registro contable de los valores.

El régimen de exención general en las rentas derivadas de la tenencia de participaciones, junto con las deducciones por doble imposición internacional que mantiene la Ley foral, aunque con variaciones, se

complementa con la modificación del régimen de exención de las rentas obtenidas a través de un establecimiento permanente así como con la importante reforma del régimen especial de transparencia fiscal internacional, reorganizándose todo el tratamiento de la doble imposición en un conjunto normativo cuyo principal objetivo es atraer a territorio español la tributación de aquellas rentas pasivas, en su mayoría, que se localizan fuera del territorio español con una finalidad eminentemente fiscal.

A este respecto, en lo que hace referencia a la imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades imputarán las rentas positivas obtenidas por una entidad no residente en territorio español cuando participen en ella en al menos un 50 por 100, individual o conjuntamente con personas o entidades vinculadas, y esta entidad haya satisfecho por dichas rentas un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades inferior al 75 por 100 del que hubiera correspondido según las normas de éste.

g) En cuanto a la exención por reinversión de beneficios extraordinarios, la Ley foral mantiene el incentivo en términos similares a los recogidos en la Ley Foral 24/1996. Con la nueva redacción se pretende dar mayor claridad a la regulación del incentivo, buscando la coherencia y coordinación con el resto de artículos de la Ley foral, con el fin de dar seguridad jurídica en la interpretación de la norma. Adicionalmente, se recogen expresamente los valores aptos para reinvertir, cubriendo así la laguna que existía en la Ley Foral 24/1996 en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2016.

h) Otra modificación relevante es la relativa al régimen de “patent box” o de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles. Se deroga el régimen de “patent box” existente con la Ley Foral 24/1996 con efectos de 30 junio 2016 y se establece uno nuevo a partir de dicha fecha, dando cumplimiento así a los compromisos asumidos en la Acción 5 del Plan de acción BEPS y los acuerdos sobre esta materia del Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales de la OCDE y del Grupo de Código de Conducta en materia de fiscalidad de las empresas del ECOFIN. El nuevo régimen sigue el estándar definido del nexo modificado o actividad sustancial (“Modified Nexus approach”), según el cual el régimen de patent box debe calcular el beneficio fiscal estableciendo un nexo directo entre el ingreso que disfruta del beneficio fiscal y el gasto que contribuye a la

obtención de dicho ingreso. Adicionalmente, el nuevo régimen suprime el beneficio fiscal sobre las rentas obtenidas en la cesión de marcas, así como el incentivo comúnmente conocido como “autopatent box” o patent box interno. A la vez que se cambia este régimen, se establece uno transitorio para las cesiones del derecho de uso o de explotación de la propiedad industrial o intelectual formalizadas hasta el 30 de junio de 2016. De acuerdo con dicho régimen transitorio, hasta el 30 de junio de 2021 se podrá aplicar el régimen previsto en el artículo 37 de la Ley Foral 24/1996 en su redacción vigente a 30 de junio de 2016

i) Otra medida para luchar contra el fraude fiscal es la restricción en la compensación de las bases liquidables negativas provenientes de entidades adquiridas que se encuentran en situación de inactividad o cuasi-inactividad.

j) La regulación de la reserva especial para inversiones se ha modificado buscando esa coherencia y coordinación citada anteriormente en la exención por beneficios extraordinarios, pero mantiene el incentivo fiscal en términos similares a los recogidos en la Ley Foral 24/1996.

En cuarto lugar, las modificaciones a subrayar del título VI “Deuda tributaria” son las siguientes:

a) En relación con la tributación mínima, se establece de manera expresa la obligación del contribuyente de aplicar en su declaración las deducciones que haya tenido en cuenta para determinar el importe de la tributación mínima de ese periodo impositivo. De esta manera se pretende evitar que una misma deducción se utilice en diferentes periodos impositivos para determinar el importe de la tributación mínima. Con independencia de esta novedad, se mantiene en su integridad el contenido actual de la tributación mínima.

b) Al margen de la reordenación de la regulación de la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, en línea con los cambios realizados en la exención por reinversión de beneficios extraordinarios y la reserva especial para inversiones, en materia de deducciones se modifica lo siguiente:

– En la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica se establece una regla especial de

generación de la deducción para el caso de que se opte por aplicar la deducción en el momento en que se reciba el informe preceptivo del órgano competente en materia de innovación y tecnología.

Además, con el mismo objetivo de clarificación que inspira otras modificaciones, se establece expresamente la incompatibilidad de esta deducción fiscal con cualquier otro incentivo salvo el de libertad de amortización.

– Respecto a la deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio, se elimina el límite conjunto de aplicación del 25 por 100 de la cuota líquida. También se elimina este límite respecto de la deducción por creación de empleo. Así, las únicas deducciones cuya aplicación no podrá exceder en su conjunto del 25 por 100 de la cuota líquida son la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, salvo en caso de inicio de actividad, y la deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.

– En relación con la deducción concerniente a inversiones en instalaciones de energías renovables, se pretende adaptar su contenido a la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables.

Además, se incorporan dos nuevas deducciones relacionadas con el vehículo eléctrico, tratando de incentivar la adquisición de vehículos eléctricos así como la instalación de las redes de carga de aquellos como elementos imprescindibles para su utilización.

– En relación con las normas comunes a todas las deducciones, se reordena el artículo, recogiendo a su vez mejoras técnicas y otros avances orientados a conseguir una correcta aplicación de las mencionadas deducciones. El cambio más relevante a destacar es el relativo a las subvenciones, que hasta ahora minoraban la base de deducción en su importe neto de efecto impositivo y ahora minoran dicha base en su importe íntegro, al entender que con carácter general no existe este efecto impositivo. Lo mismo se ha contemplado en la exención por reinversión y en la reserva especial para inversiones.

c) En materia de pagos a cuenta, se reduce de 2.000.000 a 1.000.000 el importe neto de la cifra de negocios exigido para poder considerar pago a cuenta del Impuesto la cuota satisfecha por el Impuesto sobre Actividades Económicas, siguiendo así el mismo criterio que el establecido por la Administración del Estado. Además, se considera pago a cuenta tanto la cuota mínima municipal como la cuota autonómica y estatal.

En quinto lugar, en cuanto al título VII “Gestión del Impuesto”, se exige la tenencia del informe preceptivo del órgano competente en materia de innovación y tecnología para que las pequeñas empresas puedan solicitar la devolución de la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no aplicada.

Además, en relación con la obligación de practicar retención, se prevé un nuevo sujeto obligado: las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

En sexto lugar, el título VIII “Regímenes tributarios especiales”, se somete a una revisión general como consecuencia de la incorporación de un nuevo sistema para eliminar la doble imposición basado en el método de exención y la necesidad doble de adaptar estos regímenes al derecho comunitario y de armonizarlos con su regulación en el Estado. Adicionalmente a lo anterior, se añaden estas otras modificaciones:

a) En el régimen de agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, se establece un límite de imputación de bases liquidables negativas y de bases de deducciones de la cuota en los casos en los que las aportaciones de los socios a dichas entidades deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales, conforme a los criterios contables. Esta limitación se extiende, en virtud de una disposición adicional, a los socios de agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas sometidas a otra normativa, equiparando de esta manera el tratamiento de todos los socios que estén sometidos a esta norma.

b) El régimen de consolidación se adapta al nuevo tratamiento fiscal de los deterioros de los valores representativos de la participación en el capital

o en los fondos propios de entidades y al límite adicional incorporado para la deducibilidad de los gastos financieros.

c) Se reordena el capítulo VIII dedicado al régimen de las operaciones de reestructuración societaria buscando una mayor coherencia y claridad. Además, se contempla el aplazamiento de la deuda tributaria que surja de estas operaciones cuando los elementos patrimoniales se transfieran al extranjero pero sea a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria. Consecuencia inmediata de la aplicación del régimen de exención en la transmisión de participaciones de origen interno es la desaparición del actual tratamiento de la diferencia de fusión o fondo de comercio de fusión, que deviene en instrumento innecesario para eliminar la doble imposición.

d) Consecuencia también del nuevo régimen de exención para evitar la doble imposición es la desaparición del régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros, al quedarse prácticamente sin contenido.

e) En cuanto al régimen especial aplicable a los establecimientos permanentes en Navarra de entidades extranjeras, se hace una remisión general a la normativa estatal, que resulta de aplicación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 del Convenio Económico y a falta de normativa foral aprobada sobre la materia.

Por último, las disposiciones adicionales mantienen aquellas que figuraban en la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, y que siguen resultando de aplicación. Como novedad, se incorpora la disposición adicional tercera para regular las medidas de apoyo al emprendimiento, refundiendo en ella el anterior régimen de las empresas jóvenes e innovadoras y de las entidades calificadas como emprendedoras. También son nuevas las disposiciones relativas al concepto de entidad patrimonial en periodos impositivos anteriores a la entrada en vigor de esta Ley foral; aquellas que regulan el régimen de los socios de sociedades civiles con objeto mercantil, agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas, SICAV o SOCIMI; y la relativa a la retención en arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles rústicos.

En línea con lo anterior, las disposiciones transitorias recopilan aquellas de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, que se estima necesario mantener. Adicionalmente, se incorporan disposiciones transitorias nuevas pudiendo destacar las relativas a las sociedades civiles con objeto mercantil y SAT que pasan a ser contribuyentes del impuesto, las relativas al cambio del tratamiento fiscal de los deterioros de valor y la relativa al patent box.

Las disposiciones finales de esta Ley foral se ocupan, por un lado, de habilitar al Gobierno de Navarra para el desarrollo reglamentario de esta Ley foral y, por otro lado, de fijar sus efectos y su entrada en vigor.

En último término, la disposición derogatoria única deroga cualquier norma de igual o inferior rango que contradiga lo dispuesto en esta Ley foral y, en concreto, la Ley Foral 24/1996. Además, en su apartado 2, mantiene la vigencia de determinadas disposiciones especiales.

## **TÍTULO I**

### **Naturaleza del impuesto y ámbito de aplicación**

#### **Artículo 1.** Naturaleza del impuesto.

El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas, de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley foral.

#### **Artículo 2.** Ámbito de aplicación.

El ámbito de aplicación de esta Ley foral se determinará de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra a que se refiere el artículo 45 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.

#### **Artículo 3.** Tratados y convenios.

Lo establecido en esta Ley foral se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno español.

## **TÍTULO II**

### **El hecho imponible**

#### **Artículo 4.** Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente, cualquiera que sea su fuente u origen.

2. Se considerarán supuestos incluidos en el apartado anterior:

a) La atribución de rentas a que se refiere el artículo 7.

b) La imputación al contribuyente de las bases liquidables, beneficios o pérdidas y demás partidas de las entidades sometidas al régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, regulado en el capítulo III del título VIII.

c) La imputación en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por las entidades no residentes en el régimen especial de transparencia fiscal internacional, regulado en el capítulo II del título VIII.

#### **Artículo 5.** Estimación de rentas.

En los supuestos en que la contabilidad no refleje la imagen fiel de la situación patrimonial del contribuyente, las prestaciones de servicios y las cesiones de bienes o derechos en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas por su valor de mercado, salvo que el contribuyente acredite los hechos que justifiquen otra valoración.

#### **Artículo 6.** Presunción de obtención de rentas no declaradas.

1. Se presumirá la obtención por el contribuyente de rentas no declaradas en los siguientes supuestos:

a) Cuando se trate de elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad, o hallándose registrados lo sean por un valor inferior al de adquisición.

Se presumirá que la titularidad de los elementos patrimoniales corresponde al contribuyente cuando éste ostente la posesión de los mismos.

b) Cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del contribuyente deudas inexistentes.

2. A efectos de lo previsto en la letra a) del apartado anterior, se presumirá que el importe de la renta no declarada es el valor de adquisición de los bienes o derechos no registrados en los libros de contabilidad.

Tratándose de elementos patrimoniales registrados por un valor inferior al de adquisición se considerará la diferencia entre ambos.

Cuando para la financiación de la adquisición del elemento patrimonial se justifique haber contraído deudas no contabilizadas, el importe de la renta no declarada será el resultante de minorar el valor de adquisición en la cuantía de tales deudas, sin que el importe neto pueda ser negativo.

El valor de adquisición y, en su caso, las deudas se probarán a través de los documentos justificativos de los mismos o, si no fuera posible, aplicando las reglas de valoración legalmente establecidas.

3. El importe de la renta no declarada se imputará al periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto cuando el contribuyente pruebe que corresponde a otro u otros.

En los supuestos a que se refiere el penúltimo párrafo del apartado 2, la imputación se efectuará en el periodo impositivo en que sean satisfechas las deudas.

4. En todo caso se entenderá que han sido adquiridos con cargo a rentas no declaradas, que se imputarán al periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos susceptible de regularización, los bienes o derechos

respecto de los que el contribuyente no hubiera cumplido, en el plazo establecido al efecto o con anterioridad a la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración tributaria, la obligación de información a que se refiere la disposición adicional decimoctava de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que los bienes o derechos cuya titularidad le corresponde han sido adquiridos con cargo a rentas declaradas, o bien con cargo a rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente, por este Impuesto o por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en territorio español.

5. El valor de adquisición que haya servido para determinar las rentas presuntas será válido a todos los efectos fiscales.

#### **Artículo 7.** Atribución de rentas.

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles que no tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto, así como a las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 25 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, e igualmente las retenciones e ingresos a cuenta que hayan soportado, se atribuirán, respectivamente, a los socios, herederos, comuneros o partícipes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 11 y en la subsección 1ª de la sección 5ª del capítulo II del título III del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

2. El régimen de atribución de rentas no será de aplicación a las sociedades agrarias de transformación, que tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

#### **Artículo 8.** Concepto de actividad económica y entidad patrimonial.

1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de

ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente, cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa que no tenga la consideración de persona vinculada con el contribuyente en los términos del artículo 28.1.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley foral, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no desarrolla una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

A estos efectos, no se computarán como valores:

a) Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

c) Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

d) Los que otorguen, al menos, el 5 por 100 del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las entidades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

**Artículo 9.** Concepto de elementos patrimoniales afectos a la actividad económica.

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a la actividad económica:

a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad del contribuyente.

b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

c) Cualesquiera otros de contenido patrimonial que sean necesarios para la obtención de la renta.

Asimismo, se entenderán afectos los bienes que se arrienden o cedan a terceros para su uso, siempre que dicho arrendamiento o cesión tenga la consideración de actividad económica de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.

2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella proporción que realmente se utilice en la actividad de que se trate.

### **TÍTULO III**

#### **El contribuyente**

#### **Artículo 10.** Contribuyentes.

1. En el marco de lo establecido en el Convenio Económico, son contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

b) Las sociedades agrarias de transformación, reguladas en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

c) Los fondos de inversión, regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva.

d) Los fondos de capital-riesgo y de inversión colectiva de tipo cerrado, contemplados en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva.

e) Los fondos de pensiones, regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

f) Los fondos de regulación del mercado hipotecario, a que se refiere la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario.

g) Los fondos de titulización, regulados en la Ley 5/2015, de 27 de abril, de fomento de la financiación empresarial.

h) Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

i) Las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de las agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las Sociedades de Desarrollo Industrial Regional.

j) Los grupos de sociedades que tributen conforme al régimen regulado en el capítulo VII del título VIII.

2. Los contribuyentes de este Impuesto se designarán en esta Ley foral con tal denominación o, indistintamente, por las expresiones sociedades o entidades.

#### **Artículo 11.** Residencia y domicilio fiscal.

1. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

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

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

2. La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, calificados como tales por la normativa estatal, tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tienen lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad

responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la gestión de valores u otros activos.

3. El domicilio fiscal de los contribuyentes se determinará de acuerdo con los criterios establecidos en el Convenio Económico.

**Artículo 12.** Concepto de pequeña empresa y de microempresa.

1. Se entenderá por pequeña empresa aquella que lleve a cabo una actividad económica y reúna los siguientes requisitos:

a) Que el importe neto de la cifra de negocios habida en el periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a diez millones de euros.

En el supuesto de que la empresa fuera de nueva creación, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al primer periodo impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad.

Si el periodo impositivo inmediato anterior hubiera tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiera desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

En el supuesto de que la empresa forme parte de un grupo de sociedades conforme a lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable. Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea recta o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la empresa hubiese adquirido la totalidad de un patrimonio empresarial o una rama de actividad, para determinar el importe

neto de la cifra de negocios de la entidad adquirente se añadirá al mismo el importe neto de dicha cifra de la entidad transmitente o la correspondiente a la rama de actividad durante el mismo periodo.

b) Que no se halle participada directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por entidades que no reúnan el requisito de la letra a), excepto que se trate de sociedades o fondos de capital-riesgo, cuando la participación sea consecuencia del cumplimiento del objeto social de estas entidades.

En ningún caso tendrán la consideración de pequeña empresa las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas.

2. Se considerarán microempresas aquellas que, teniendo el carácter de pequeña empresa, su importe neto de la cifra de negocios habida en el ejercicio inmediato anterior haya sido igual o inferior a un millón de euros.

En los supuestos previstos en el cuarto párrafo del apartado 1.a la cifra del millón de euros se referirá al conjunto de entidades pertenecientes al grupo.

En el supuesto de la letra b) la entidad podrá estar participada directa o indirectamente en más de un 25 por 100 por entidades en las que el importe neto de la cifra de negocios habida en el ejercicio inmediato anterior haya sido igual o inferior a un millón de euros.

### **Artículo 13.** Exenciones.

1. Estarán exentos del Impuesto:

a) Las Administraciones Públicas Territoriales, así como los Organismos autónomos o Entidades autónomas de análogo carácter, y los Entes públicos vinculados o dependientes de las mencionadas Administraciones Públicas, con excepción de las sociedades públicas.

b) Las Entidades públicas encargadas de la gestión de la Seguridad Social.

## 2. Estarán parcialmente exentos del Impuesto:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación el régimen fiscal previsto en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

b) Las entidades parcialmente exentas y los partidos políticos regulados en el capítulo IX del título VIII, en los términos previstos en dicho régimen tributario especial.

## **TÍTULO IV**

### **La base imponible**

#### **CAPÍTULO I**

Concepto y determinación de la base imponible. Reglas de imputación temporal.

#### **Artículo 14.** Concepto y determinación de la base imponible.

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta del periodo impositivo.

2. La base imponible se determinará por el régimen de estimación directa y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta.

3. En el régimen de estimación directa la base imponible se calculará ajustando el resultado contable mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley foral.

Para determinar el resultado contable la Administración Tributaria aplicará las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

Los ajustes serán los que resulten por diferencia entre los principios contables y las disposiciones fiscales específicas establecidas en esta Ley foral y demás normas que la desarrollen.

**Artículo 15.** Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos.

1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el contribuyente para conseguir la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, de conformidad con lo previsto en los artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio, estará supeditada a su aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.

3. 1º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, con las excepciones establecidas en esta Ley foral.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un periodo impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el periodo impositivo que corresponda de conformidad con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un periodo impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal, o de ingresos imputados en aquellas en un periodo impositivo anterior, la imputación temporal de unos u otros se efectuará en el periodo impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal previstas en los apartados anteriores.

2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

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

En caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida en dicho momento la renta pendiente de imputación.

Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquellas cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el periodo transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.

No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio establecido en este apartado, hasta que esta se realice.

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

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

La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que hubieran sido nuevamente adquiridos.

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

8. Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada periodo impositivo.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumentan compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones y en su normativa de desarrollo.

El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos.

9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo.

No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restasen de vida útil a los elementos

transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.

10. Las rentas negativas generadas en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por 100.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación en el supuesto de transmisión de participaciones en una unión temporal de empresas o en formas de colaboración análogas a estas situadas en el extranjero.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen especial establecido en el capítulo VIII del título VIII.

11. Las rentas negativas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que el establecimiento permanente sea transmitido a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo, minoradas en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros. No obstante, la minoración de las rentas positivas no se producirá si el contribuyente prueba que esas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de, al menos, un 10 por 100.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación en el caso de cese de la actividad del establecimiento permanente.

12. El ingreso correspondiente al Registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

No obstante, en el supuesto de que el importe del ingreso a que se refiere el párrafo anterior sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda, la imputación de aquel en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.

## **CAPÍTULO II**

### **Correcciones de valor: amortizaciones**

**Artículo 16.** Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

1. Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos afectos a la actividad, ya sea por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

2. Se considerará que la depreciación del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias es efectiva cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en las tablas de amortización reglamentariamente aprobadas.

b) Sea el resultado de aplicar alguno de los métodos de amortización degresiva, según porcentaje constante o según números dígitos, conforme a las reglas que reglamentariamente se establezcan.

c) Se ajuste a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Hacienda Tributaria de Navarra.

d) Se justifique su importe por el contribuyente.

3. La amortización comenzará a aplicarse a partir del momento en que el activo de que se trate entre en funcionamiento.

4. A efectos fiscales, la vida útil de un elemento amortizable será el periodo en que, según el criterio de amortización adoptado, debe quedar totalmente cubierto su valor, excluido, en su caso, el valor residual.

Cuando se amortice un elemento aplicando las tablas de amortización reglamentariamente aprobadas, se considerará como vida útil el periodo máximo de amortización que en ellas figure asignado.

5. Para un mismo elemento no podrán aplicarse, ni simultánea ni sucesivamente, distintos métodos de amortización.

6. Reglamentariamente se dictarán las disposiciones de desarrollo en materia de amortización y se aprobarán las tablas de amortización, así como el procedimiento para la resolución del plan a que se refiere la letra c) del apartado 2.

7. Los elementos nuevos del inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias nuevas, puestos a disposición de las pequeñas empresas en el periodo impositivo en que se cumplan las condiciones establecidas para su consideración como tales, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 1,5 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización reglamentariamente aprobadas.

Este régimen de amortización también será aplicable a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el periodo impositivo, siempre que su puesta a disposición se efectúe dentro de los doce meses siguientes a la conclusión de dicho periodo.

El citado régimen será igualmente de aplicación a los elementos del inmovilizado material y a las inversiones inmobiliarias construidos o producidos por la propia empresa.

El régimen de amortización previsto en el presente apartado será compatible con cualquier beneficio fiscal.

La deducción del exceso que, en su caso, la cantidad amortizable resultante de lo previsto en este apartado represente respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Una vez finalizada la amortización fiscal de los elementos patrimoniales aplicando el régimen de amortización previsto en este apartado, deberá incrementarse la base imponible de los periodos impositivos correspondientes en el importe de la amortización contable realizada con posterioridad. En el caso de transmisión de los elementos patrimoniales, se integrará la diferencia resultante de minorar las cantidades amortizadas fiscalmente en las imputadas contablemente, sin que a tal diferencia resulte de aplicación la exención por reinversión regulada en el artículo 37.

#### **Artículo 17.** Amortización del inmovilizado intangible.

1. El inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil. Cuando la misma no pueda estimarse de manera fiable, la amortización será deducible con el límite anual máximo de la décima parte de su importe.

La amortización del fondo de comercio será deducible con el límite anual máximo de la décima parte de su importe.

2. La amortización se iniciará a partir del momento en que el activo comience a producir rentas.

#### **Artículo 18.** Libertad de amortización.

1. Podrán amortizarse libremente:

a) Los elementos del inmovilizado material e intangible afectos a las actividades de investigación y desarrollo de forma exclusiva y permanente.

Los edificios podrán amortizarse libremente en la parte que se halle afecta a las actividades de investigación y desarrollo.

b) Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

c) Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales, siempre que durante los ejercicios en que gocen de libertad de amortización destinen al menos un 25 por 100 de los beneficios obtenidos a la Reserva especial regulada en el artículo 14 de la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.

d) Los elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones agrarias prioritarias afectos a la realización de sus actividades agrarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.

e) Los elementos del inmovilizado material cuyo valor unitario no exceda de 1.800 euros.

2. La deducción del exceso que, en su caso, represente la cantidad amortizable resultante de lo previsto en este artículo respecto de la depreciación efectivamente habida, no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

3. La base imponible correspondiente a los ejercicios en los que se efectúe la imputación contable de la amortización se incrementará en el importe de dicha amortización y, en su caso, con ocasión de la transmisión del elemento patrimonial, se integrará la diferencia resultante de minorar las cantidades aplicadas a la libertad de amortización en las imputadas contablemente, sin que a la misma resulte de aplicación la exención por reinversión regulada en el artículo 37 ni la reducción de las rentas procedentes de la transmisión de los activos intangibles regulada en el artículo 39.1.

4. La libertad de amortización regulada en este artículo será incompatible con cualquier otro beneficio o incentivo fiscal previsto en esta Ley foral, salvo con la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica regulada en el artículo 61.

### **CAPÍTULO III**

## **Contratos de arrendamiento financiero**

### **Artículo 19.** Contratos de arrendamiento financiero.

1. El régimen previsto en este artículo será aplicable a los contratos de arrendamiento financiero en los que el arrendador sea una entidad de crédito y que cumplan los requisitos y condiciones que se establecen a continuación:

a) Su duración mínima será de dos años cuando tengan por objeto bienes muebles y de diez años cuando tengan por objeto bienes inmuebles o establecimientos industriales. No obstante, reglamentariamente se podrán establecer otros plazos mínimos de duración de los mismos.

b) Las cuotas de arrendamiento financiero deberán aparecer expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra, y la que corresponda a la carga financiera exigida por la misma.

c) El importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer constante o tener carácter creciente a lo largo del periodo contractual.

2. Tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible para la entidad arrendataria:

a) La carga financiera soportada por la misma.

b) Las cuotas de arrendamiento financiero que correspondan a la recuperación del coste del bien, salvo en el caso de que el contrato tenga por objeto activos no amortizables. En el caso de que tal condición concurra sólo en una parte del bien objeto de la operación, podrá deducirse únicamente la proporción que corresponda a los elementos susceptibles de amortización, que deberá ser expresada diferenciadamente en el respectivo contrato.

El importe de la cantidad deducible de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior no podrá ser superior al resultado de aplicar al coste del bien el duplo del coeficiente máximo de amortización lineal, según tablas de amortización reglamentariamente aprobadas, que corresponda al citado bien. El exceso será deducible en los periodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Para el cálculo del citado límite se tendrá en cuenta el momento de la entrada en funcionamiento del bien.

Esta deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el supuesto de que los bienes objeto de arrendamiento financiero hayan servido para materializar las reinversiones a que se refiere la exención del artículo 37 y la reserva especial para inversiones recogida en la sección 2ª del capítulo XIII del título IV, o cuando se acojan a la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias regulada en el artículo 58, el importe de la amortización deducible será el que corresponda según la naturaleza del bien, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación para las pequeñas empresas, siempre que los bienes objeto de arrendamiento financiero queden afectos en el periodo impositivo en que aquellas cumplan las condiciones establecidas en el artículo 12 para su consideración como tales.

3. Las entidades arrendatarias podrán optar, a través de una comunicación a la Hacienda Tributaria de Navarra en los términos que ésta determine, por establecer que el momento temporal a que se refiere el apartado 2.b) se corresponda con el momento del inicio efectivo de la construcción del activo, atendiendo al cumplimiento simultáneo de los siguientes requisitos:

a) Que se trate de activos que tengan la consideración de elementos del inmovilizado material que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, en el que las cuotas del referido contrato se satisfagan de forma significativa antes de la finalización de la construcción del activo.

b) Que la construcción de estos activos implique un período mínimo de 12 meses.

c) Que se trate de activos que reúnan requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se correspondan con producciones en serie.

4. A las cantidades, fiscalmente deducibles, aplicadas a la recuperación del coste del bien, que deban integrarse en la base imponible con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales que se hubieran acogido al régimen previsto en este artículo, no les será de aplicación la exención por reinversión regulada en el artículo 37.

## **CAPÍTULO IV**

### **Pérdidas por deterioro, provisiones y contribuciones a planes de pensiones**

**Artículo 20.** Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales.

1. 1º Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.

b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.

c) Que el deudor o, si éste fuese una entidad, alguno de los administradores o representantes de ella, esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.

d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o de un procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

2.º No serán deducibles las pérdidas respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto cuando sean objeto de un procedimiento judicial o arbitral que verse sobre su existencia o cuantía:

a) Los adeudados por entidades de Derecho público.

b) Los afianzados por entidades de Derecho público, de crédito o sociedades de garantía recíproca, en el importe afianzado.

c) Los asegurados con cualquier modalidad de garantía de naturaleza real, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.

d) Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución, en el importe garantizado.

e) Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

f) Las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

g) Las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

3.º En el supuesto de entidades financieras sometidas a la tutela administrativa del Banco de España serán aplicables las disposiciones específicas dictadas al efecto.

Reglamentariamente se establecerán las normas relativas a la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado que posean los fondos de titulización a que se refiere el artículo 10.1.g).

2. No serán deducibles:

a) Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.

b) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.

c) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro señaladas en este apartado serán deducibles en los términos establecidos en el artículo 26.

**Artículo 21.** Provisiones.

1. No serán deducibles los siguientes gastos relacionados con provisiones:

a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b) Los relativos a provisiones derivadas de retribuciones a largo plazo al personal, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 22.

c) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y que se satisfagan en efectivo.

d) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan de los beneficios económicos que se espere obtener de aquellos.

e) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

f) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

2. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan con un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

3. Los gastos que, de conformidad con los dos apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del periodo impositivo en el que se aplique la provisión o en que se destine el gasto a su finalidad.

4. Los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, y que se satisfagan con la entrega de aquellos, serán

fiscalmente deducibles en el periodo impositivo en que se entreguen dichos instrumentos.

5. Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables al efecto. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del periodo impositivo en el que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

6. Serán deducibles los gastos relativos al fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por 100.

No se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones Públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas.

Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, han de integrar necesariamente su objeto social.

7. Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del periodo impositivo, el porcentaje determinado por la proporción en que se hubieran hallado los

gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el periodo impositivo y en los dos anteriores en relación con las ventas con garantías realizadas en dichos periodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de ventas.

En los supuestos de entidades de nueva creación, de entidades que inicien nuevas actividades o que las reinicien de nuevo sin que hayan transcurrido tres ejercicios, el porcentaje fijado en el párrafo primero de este apartado será el que resulte del ejercicio o ejercicios en los cuales la entidad haya operado.

**Artículo 22.** Contribuciones a planes de pensiones y para la cobertura de contingencias análogas.

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 21.1.b), serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado, en la parte correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.c) del citado Texto Refundido.

2. Serán igualmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculan las prestaciones.

b) Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

c) Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

3. Asimismo, serán deducibles las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras contempladas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, siempre que se cumplan los requisitos recogidos en el apartado 2 de este artículo, y las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

4. No serán deducibles, en el periodo impositivo en que se efectúen, los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el periodo impositivo en que se abonen las prestaciones.

## **CAPÍTULO V**

### **Otras limitaciones a la deducibilidad de gastos**

#### **Artículo 23.** Gastos fiscalmente no deducibles.

1. Con carácter general, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los que no se hallen correlacionados con los ingresos.

En particular, no serán fiscalmente deducibles:

a) Los que representen una retribución de los fondos propios.

A los efectos de lo previsto en esta ley foral, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrá la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.

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

d) Las pérdidas del juego.

e) Los donativos y liberalidades, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio, y en la Ley foral 8/2014, de 16 de mayo, reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra.

No se entenderán comprendidos en esta letra las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

f) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en los mismos, excepto cuando el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada por motivos económicos justificados.

g) Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.

h) Los gastos que excedan, para cada perceptor, del importe de 1.000.000 de euros, aun cuando se satisfagan en varios periodos

impositivos, derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 14.2.c) de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o de ambas. A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas consolidadas.

i) Los sobornos y demás gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

j) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por 100.

Las disposiciones relativas a la transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados fiscalmente como no deducibles.

2. Los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores, los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa, así como los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios, serán deducibles en las cuantías y con los requisitos siguientes:

a) El 50 por 100 de los gastos relativos a servicios de restauración, hostelería, viajes y desplazamientos, con el límite máximo para el conjunto de esos conceptos del 1 por 100 del importe neto de la cifra de negocios.

b) Los regalos y demás obsequios siempre que el importe unitario por destinatario y período impositivo no exceda de 300 euros y quede constancia documental de la identidad del receptor. En el supuesto de que los citados gastos excedan del importe señalado serán deducibles hasta esa cuantía.

3. Los gastos derivados de la utilización de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas serán deducibles de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Con carácter general será deducible el 50% de los gastos que estén relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, amortización y cualquier otro vinculado a la utilización de los mencionados vehículos, con los siguientes límites por vehículo y año:

1.º En concepto de gastos de amortización, arrendamiento o cesión, el 50% del importe que resulte de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 25.000 euros.

2.º Por el resto de los conceptos relacionados con su utilización, incluidos los gastos financieros relacionados con la adquisición de los mencionados vehículos, 4.000 euros.

En el supuesto que una misma persona utilice simultáneamente más de un vehículo de los referidos en esta letra, los límites señalados se aplicarán por persona y año, con independencia del número de vehículos que utilice.

b) En el supuesto de que la entidad pruebe fehacientemente la afectación exclusiva al desarrollo de una actividad económica o haya sido imputada, en concepto de retribución en especie, a la persona que los utiliza, la cantidad correspondiente de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la ley foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los gastos a que se refiere la letra a) serán deducibles, en su totalidad con los siguientes límites:

1.º En concepto de gastos de amortización, arrendamiento o cesión, el importe que resulte de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 25.000 euros.

2.º Por el resto de los conceptos relacionados con su utilización, incluidos los gastos financieros relacionados con la adquisición de los mencionados vehículos, 7.000 euros.

c) Los porcentajes de amortización a que se refieren las letras a) y b) serán las resultantes de las tablas de amortización reglamentariamente aprobadas.

d) Si el vehículo no hubiera sido utilizado por el contribuyente durante una parte del año, los límites señalados en las presentes reglas se calcularán proporcionalmente al tiempo de utilización.

e) No obstante lo establecido en las letras a) y b) serán deducibles todos los gastos que estén relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, amortización y cualquier otro vinculado a la utilización de los siguientes vehículos:

1.º Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.

2.º Los utilizados en las prestaciones de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.

3.º Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.

4.º Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.

5.º Los utilizados en servicios de vigilancia.

6.º Los vehículos que se utilicen de forma efectiva y exclusiva en la actividad de alquiler mediante contraprestación, por entidades dedicadas con habitualidad a esta actividad.

7.º Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.

4. No serán deducibles los gastos que estén relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, amortización y cualquier otro vinculado a la utilización de embarcaciones o buques de recreo o de deportes náuticos o de aeronaves, salvo que se pruebe fehacientemente su afectación a una actividad económica, en cuyo caso se les aplicarán los límites y requisitos establecidos en el apartado 3.

**Artículo 24.** Limitación en la deducibilidad de determinados gastos financieros.

1. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo del ejercicio.

A estos efectos, se entenderá por gastos financieros netos el exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios devengados en el período impositivo, excluidos aquellos gastos financieros no deducibles fiscalmente. Los gastos financieros por intereses de demora derivados de deudas tributarias serán fiscalmente deducibles y serán computados a efectos de determinar los gastos financieros netos.

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por 100 o bien el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación del artículo 23.1.g).

En todo caso, serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.

Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en este apartado.

2. En el caso de que los gastos financieros netos del período impositivo no alcanzaran el límite establecido en el apartado 1, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros netos del período impositivo se adicionará al límite previsto en el citado apartado 1, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

3. Los gastos financieros netos imputados a los socios de las entidades que tributen con arreglo a lo establecido en el artículo 86 se tendrán en cuenta por aquellos a los efectos de la aplicación del límite previsto en este artículo.

4. Si el período impositivo de la entidad tuviera una duración inferior al año el importe previsto en el párrafo cuarto del apartado 1 será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

5. A los efectos de lo previsto en este artículo, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por 100 del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión no aplique el régimen fiscal especial previsto en el capítulo VIII del título VIII. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el apartado 1.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este apartado serán deducibles en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años siguientes y sucesivos con el límite previsto en este apartado y en el apartado 1.

El límite previsto en este apartado no resultará de aplicación en el período impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por 100 del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los períodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por 100 del precio de adquisición.

6. Las limitaciones previstas en este artículo no resultarán de aplicación:

a) A las entidades de crédito y aseguradoras.

A estos efectos, recibirán el tratamiento de las entidades de crédito aquellas entidades cuyos derechos de voto correspondan, directa o indirectamente, íntegramente a aquellas y cuya única actividad consista en la emisión y colocación en el mercado de instrumentos financieros para reforzar el capital regulatorio y la financiación de tales entidades.

El mismo tratamiento recibirán, igualmente, los fondos de titulización a que se refiere el artículo 10.1.g).

b) En el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración.

## **CAPÍTULO VI**

### **Reglas de valoración**

#### **Sección 1.ª**

#### **Reglas de valoración: general y especiales**

**Artículo 25.** Regla general y reglas especiales de valoración en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias.

1. Los elementos patrimoniales se valorarán de conformidad con los criterios establecidos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley foral.

No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se realicen en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados, que deberán figurar en la memoria, conforme a lo dispuesto en el artículo 73.

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

4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.

No tendrán esta consideración las subvenciones.

b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación lo establecido en el apartado 3 o el régimen previsto en el capítulo VIII del título VIII.

c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de los mismos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.

d) Los transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, en sede de las entidades y de sus socios, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el capítulo VIII del título VIII.

e) Los adquiridos por permuta.

f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el capítulo VIII del título VIII.

A efectos de esta Ley foral se entenderá por valor de mercado el que se hubiera acordado entre partes independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos de valoración previstos en el artículo 29.1.

5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado 4, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. No obstante, en el supuesto de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base

imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital o fondos propios, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

En los supuestos previstos en las letras e) y f) del apartado 4, las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados, salvo cuando se trate de una operación que se limite a modificar el valor nominal de las acciones o participaciones sin que se altere el porcentaje de participación de los accionistas y sin que se produzca restitución de aportaciones.

En la adquisición a título lucrativo, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor de mercado del elemento patrimonial adquirido.

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

6. En la disolución de entidades y separación de socios se integrará en la base imponible de los mismos la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor fiscal de la participación anulada.

7. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación que es objeto de devolución.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones no determinará, para los socios, rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible.

No obstante, tratándose de operaciones realizadas por sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva no sometidas a los tipos generales de gravamen, el importe total percibido en la reducción de capital,

con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna exención o deducción.

Cualquiera que sea la cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión realizada por dichas sociedades de inversión de capital variable, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna exención o deducción.

Se aplicará lo anteriormente señalado a organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso, resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009 por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

8. En la distribución de beneficios se integrará en la base imponible de los socios el valor de mercado de los elementos recibidos.

9. En la fusión y escisión total o parcial se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor de mercado de la participación recibida y el valor fiscal de la participación anulada, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el capítulo VIII del título VIII.

10. Sin perjuicio de la integración prevista en el artículo 26, la integración en la base imponible de los socios a que se refiere este artículo se efectuará en el periodo impositivo en que se realicen las respectivas transmisiones.

11. En los casos de coberturas contables y partidas cubiertas con cambios de valor reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias, aquellas minorarán el valor de estas a los efectos de determinar el tratamiento fiscal que corresponda a la renta obtenida.

**Artículo 26.** Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal.

1. Cuando un elemento patrimonial o un servicio tengan diferente valoración contable y fiscal, la entidad adquirente de aquel integrará en su base imponible la diferencia entre ambas de la siguiente manera:

a) Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los periodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos, salvo que éstos se transmitan con anterioridad a la finalización de su vida útil, en cuyo caso la diferencia pendiente se integrará en el periodo impositivo en que tal transmisión se efectúe.

b) Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el periodo impositivo en que se transmitan.

c) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el periodo impositivo en que motiven el devengo de un ingreso.

d) Tratándose de servicios, en el periodo impositivo en que se reciban, excepto cuando su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial, en cuyo caso se estará a lo previsto en las letras anteriores.

2. La diferencia entre el valor de mercado y el valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior deberá mencionarse en la memoria hasta tanto la citada diferencia haya sido integrada en la base imponible.

**Artículo 27.** Reglas de valoración en los supuestos de operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales, y cambio de residencia fuera del territorio español.

1. Las operaciones que se efectúen con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales se valorarán por su valor de mercado.

Quienes realicen las operaciones señaladas en el párrafo anterior estarán sujetos a la obligación de documentación a que se refiere el artículo 30.1, con las especialidades que reglamentariamente se establezcan.

2. Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales que sean propiedad

de una entidad residente en territorio español que traslada su residencia fuera de éste, excepto cuando dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente de la mencionada entidad situado en territorio español. En este caso será de aplicación a dichos elementos patrimoniales lo previsto en el artículo 119.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la normativa estatal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha en que los elementos patrimoniales afectados se transmitan a terceros, se afecten a un establecimiento permanente situado fuera de la Unión Europea o se den de baja en el balance de la entidad, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

## **Sección 2.<sup>a</sup>**

### **Tratamiento de las operaciones entre personas o entidades vinculadas**

**Artículo 28.** Concepto de personas o entidades vinculadas y reglas de valoración.

1. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones como tales.

c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o los fondos propios.

h) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por 100. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

2. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado.

3. En el caso de contribuyentes que posean un establecimiento permanente en el extranjero, en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que les resulte de aplicación, se incluirán en la base imponible de aquellos las rentas estimadas por operaciones internas realizadas con el establecimiento permanente, valoradas por su valor de mercado.

4. La Administración tributaria podrá comprobar si las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor de mercado, y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto

sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor de mercado, con la documentación aportada por el contribuyente y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, de una renta superior a la efectivamente resultante de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

**Artículo 29.** Métodos para la determinación del valor de mercado. Naturaleza de las rentas puestas de manifiesto. Procedimiento.

1. Para la determinación del valor de mercado se aplicará alguno de los siguientes métodos:

a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes, en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerando las particularidades de la operación.

b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes

o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

d) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común producido por dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían acordado personas o entidades independientes en circunstancias similares.

e) Método del margen neto del conjunto de operaciones, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones, que el contribuyente o, en su caso, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

La elección del método de valoración tendrá en cuenta, entre otras circunstancias, la naturaleza de la operación vinculada, la disponibilidad de información fiable y el grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas.

Cuando no resulte posible aplicar los métodos anteriores, se podrán utilizar otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

2. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, con carácter general, el siguiente tratamiento:

a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe, la parte de la misma que se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad se considerará como retribución de fondos propios para la entidad y como participación en beneficios para el socio.

La parte de la diferencia que no se corresponda con aquel porcentaje, tendrá para la entidad la consideración de retribución de fondos propios y para el socio o partícipe la consideración de utilidad percibida de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28.c) de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Cuando la diferencia fuese a favor de la entidad, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la misma tendrá la consideración de aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad, y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe.

La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o partícipe. Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, la renta se considerará como ganancia patrimonial de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.1.i).4º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

No se aplicará lo dispuesto en este apartado cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se establezcan. Esta restitución no determinará la existencia de renta en las partes afectadas.

3. La comprobación del valor de mercado en las operaciones vinculadas se regulará reglamentariamente con arreglo a las siguientes normas:

1.º La comprobación de valor se llevará a cabo dentro del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria vaya a ser objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en

el siguiente ordinal 2º, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2.º Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la corrección valorativa, éste interpusiera recurso o reclamación o instara la tasación pericial contradictoria, se notificará dicha circunstancia a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, al objeto de que puedan personarse en el correspondiente procedimiento y formular las oportunas alegaciones.

Transcurridos los plazos correspondientes sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación o instado la tasación pericial, se notificará la valoración a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar por, de forma conjunta, promover la tasación pericial o interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación o la promoción de la tasación pericial contradictoria interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a practicar las oportunas liquidaciones al obligado tributario, comenzando de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la valoración efectuada por la Administración haya adquirido firmeza.

3.º La firmeza de la valoración contenida en la liquidación determinará la eficacia y firmeza del valor de mercado frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4.º Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección valorativa que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o establecimientos permanentes de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

5.º Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los Tratados y Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

**Artículo 30.** Obligaciones de documentación.

1. Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con los principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación que se establezca reglamentariamente. Igualmente deberán aportarla a requerimiento de la citada Administración.

2. Dicha documentación tendrá un contenido simplificado en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios, determinado según los criterios definidos en el artículo 12, sea inferior a 45 millones de euros.

En ningún caso, el contenido simplificado de la documentación resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

1.º Las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.

2.º Las operaciones de transmisión de negocios.

3.º Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

4.º Las operaciones sobre inmuebles.

5.º Las operaciones sobre activos intangibles.

3. La documentación no será exigible:

a) A las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, a excepción de las operaciones de cesión de activos intangibles a que se refiere el artículo 39.

b) A las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal, por las agrupaciones de interés económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de agrupaciones de interés económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el Registro especial del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante, la documentación específica será exigible en el caso de uniones temporales de empresas o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 36.

c) A las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

d) A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

4. Las entidades residentes en territorio español que tengan la condición de dominantes de un grupo, definido en los términos establecidos en el artículo 28.1, y que no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad, residente o no residente, deberán aportar la información país por país a que se refiere el apartado 5.

Asimismo, deberán aportar esta información aquellas entidades residentes en territorio español dependientes, directa o indirectamente, de una entidad no residente en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra o a establecimientos permanentes de entidades no residentes, siempre que se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que hayan sido designadas por su entidad matriz no residente para elaborar dicha información.

b) Que no exista una obligación de información país por país en términos análogos a la prevista en este apartado respecto de la referida entidad no residente en su país o territorio de residencia fiscal.

c) Que no exista un acuerdo de intercambio automático de información, respecto de dicha información, con el país o territorio en el que resida fiscalmente la referida entidad no residente.

d) Que, existiendo un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información con el país o territorio en el que reside fiscalmente la referida entidad no residente, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español en el plazo previsto en el párrafo siguiente.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, cualquier entidad residente en territorio español que forme parte de un grupo obligado a presentar la información aquí establecida deberá comunicar a la Administración tributaria la identificación y el país o territorio de residencia de la entidad obligada a elaborar esta información. Esta comunicación deberá realizarse antes de la finalización del periodo impositivo al que se refiera la información.

La persona titular del Departamento competente en materia tributaria determinará, mediante Orden Foral, el plazo y la forma de presentación de la información prevista en este apartado.

5. La información país por país resultará exigible a las entidades obligadas a presentarla cuando el volumen de operaciones del conjunto de personas o entidades que formen parte del grupo, en los 12 meses anteriores al inicio del periodo impositivo, sea, al menos, de 750 millones de euros.

La información país por país comprenderá, respecto del periodo impositivo de la entidad dominante, de forma agregada, por cada país o jurisdicción:

a) Ingresos brutos del grupo, distinguiendo entre los obtenidos con entidades vinculadas o con terceros.

b) Resultados antes del Impuesto sobre Sociedades u otros impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo.

c) Impuestos sobre Sociedades u otros impuestos de naturaleza idéntica o análoga satisfechos, incluyendo las retenciones soportadas.

d) Impuestos sobre Sociedades u otros impuestos de naturaleza idéntica o análoga al mismo devengados, incluyendo las retenciones.

e) Importe de la cifra de capital y otros fondos propios existentes en la fecha de conclusión del periodo impositivo.

f) Plantilla media.

g) Activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.

h) Lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades principales realizadas por cada una de ellas.

i) Otra información que se considere relevante y una explicación, en su caso, de los datos incluidos en la información.

La información establecida en este apartado se presentará en euros.

### **Artículo 31.** Infracciones y sanciones.

1. Constituye una infracción tributaria simple de las previstas en el artículo 67.1.b) de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, la falta de aportación o la aportación de forma incompleta, o con datos falsos, de la documentación a que se refiere el artículo 30.

2. Constituye infracción tributaria grave que en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes no se haya declarado el valor de mercado, y que, como consecuencia de ello, proceda efectuar una corrección valorativa por la Administración tributaria y tenga lugar alguna de las conductas a que se refieren las letras a), c) o d) del artículo 68 de la Ley Foral 13/2000.

La cuantía de la sanción a imponer por esta infracción grave será como mínimo del doble de la sanción que correspondería por la infracción simple establecida en el artículo 72.2 de la Ley Foral 13/2000.

3. No constituirá la infracción tributaria grave establecida en el apartado 2, en el supuesto de que no habiéndose producido el incumplimiento a que se refiere el apartado 1, proceda efectuar una corrección valorativa por la Administración tributaria respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, del valor de mercado declarado que resulta de la documentación aportada.

4. A los efectos de lo establecido en este artículo y en el artículo 72.2 de la Ley Foral 13/2000, tendrá la consideración de dato cada uno de los conceptos y términos contenidos en las letras siguientes y que se refieran a cada una de las personas o entidades que realicen operaciones vinculadas en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las realizadas por el contribuyente:

a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal.

b) Descripción detallada de la naturaleza de las operaciones, así como de sus características e importes.

c) Titularidad de los inmuebles, así como de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles, junto con el importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización.

d) Magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés aplicables a los descuentos de flujos, expectativas y demás importes empleados en la determinación del valor de mercado cuando la operación consista en la transmisión de negocios o de valores o de participaciones representativos de la participación en fondos propios de entidades no admitidos a negociación en mercados regulados.

e) Acuerdos de reparto de costes, contratos de prestación de servicios, acuerdos previos de valoración y procedimientos amistosos.

f) Descripción de la estructura organizativa y operativa del grupo, así como de las funciones ejercidas y los riesgos asumidos por las distintas personas o entidades.

g) Explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, así como a su forma de aplicación, y a la especificación del valor o intervalos de valores derivados de dicho método.

h) Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia, que acredite su adecuación al principio de libre competencia.

### **Artículo 32.** Prestaciones de servicios por socios profesionales.

1. A los efectos de lo previsto en artículo 29, el contribuyente podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor de mercado, en el caso de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que más del 75 por 100 de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de servicios a la entidad no sea inferior al 75 por 100 del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios.

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas

retribuciones no podrá ser inferior a 5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples.

El incumplimiento del requisito establecido en este ordinal en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.

**Artículo 33.** Prestaciones de servicios intra-grupo y acuerdos de reparto de costes.

1. La deducción de los gastos en concepto de servicios entre entidades vinculadas, valorados de conformidad con lo establecido en el artículo 29, estará condicionada a que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario. Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias con aplicación de unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que este se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

2. La deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas, valorados de conformidad con lo establecido en el artículo 29, estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad, u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas, sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.

b) La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada una de ellas espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.

c) El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.

El acuerdo suscrito entre personas o entidades vinculadas deberá cumplir además los requisitos que reglamentariamente se fijen.

#### **Artículo 34.** Acuerdos de valoración.

Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que determine, en cuanto a las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, su valoración, con carácter previo a su realización. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se adopte, y tendrá validez durante los periodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los cuatro periodos impositivos siguientes al de la fecha de su adopción. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones de periodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la adopción del acuerdo por la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este artículo podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución, que se determinará reglamentariamente.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.

## **CAPÍTULO VII**

### **Exenciones para evitar la doble imposición**

**Artículo 35.** Exención para evitar la doble imposición sobre dividendos, participaciones en beneficios y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español.

1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por 100 o bien que el valor fiscal de adquisición sea superior a 20 millones de euros.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el periodo en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención por el contribuyente respecto de dichas rentas también requerirá que la participación de la filial de primer nivel en dichas entidades cumpla los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo de esta letra.

Si los dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de

entidades representan más del 70 por 100 de los ingresos de la entidad participada, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá, además, que el contribuyente tenga una participación indirecta en las filiales de segundo y ulterior nivel de, al menos, el 5 por 100 que cumpla el requisito del plazo de mantenimiento. No obstante, si dichas filiales reúnen las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulan estados contables consolidados, no será necesario respetar el referido porcentaje mínimo de participación indirecta.

No se exigirá la participación indirecta mínima del 5% en las filiales de segundo o ulterior nivel a que se refiere el párrafo anterior, cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

En el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas, el referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio.

b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por 100 en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.

Se considerará cumplido este requisito cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

2. En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) del apartado 1, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

Para la aplicación de la exención recogida en el apartado 1, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

No se aplicará la exención prevista en el apartado 1, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

3. A los efectos de este artículo, se atenderá a las siguientes consideraciones:

1º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

3º La exención prevista en el apartado 1 no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el apartado 1 en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que conserve el Registro contable de dichos valores.

b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

c) Que se cumplan las condiciones establecidas en los apartados anteriores para la aplicación de la exención.

4. Estará exenta la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

El requisito previsto en la letra a) del apartado 1 deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. El requisito previsto en la letra b) del mismo apartado deberá cumplirse en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No obstante, en el caso de que el requisito previsto en dicha letra b) no se cumpliera en alguno o algunos de los ejercicios de tenencia de la participación, la exención prevista en este apartado se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación se considerará exenta aquella parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

2.<sup>a</sup> Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

En el caso de transmisión de la participación en el capital o en los fondos propios de una entidad residente o no residente en territorio español que, a su vez, participara en dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplieran los requisitos previstos en las letras a) o a y b) del apartado 1, la exención prevista en este apartado se aplicará a aquella parte de la renta que provenga de las entidades en las que se cumplan los citados requisitos. Respecto al requisito previsto en la letra b), la exención se aplicará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> Respecto de aquella parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la participación, se considerará exenta aquella parte de la renta que se corresponda con los beneficios generados por las entidades en las que se cumpla el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

2.<sup>a</sup> Respecto de aquella parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por las entidades indirectamente participadas durante el tiempo de tenencia de la

participación, se considerará exenta aquella parte que proporcionalmente sea atribuible a las entidades en que se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1.

La parte de la renta que no tenga derecho a la exención en los términos señalados en este apartado se integrará en la base imponible, teniendo derecho a la deducción establecida en el artículo 56, en caso de proceder su aplicación, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para ello. No obstante, a los efectos de lo establecido en el artículo 56.1.a), se tomará exclusivamente el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, por la parte que proporcionalmente se corresponda con la renta que no tenga derecho a la exención correspondiente a aquellos ejercicios o entidades respecto de los que no se haya cumplido el requisito establecido en la letra b) del apartado 1, en relación con la renta total obtenida en la transmisión de la participación.

5. En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención prevista en el apartado 4 tendrá las especialidades que se indican a continuación:

a) Cuando la participación en la entidad hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo VIII del título VIII y la aplicación de dichas reglas, incluso en una transmisión anterior, hubiera determinado la no integración de rentas en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, derivadas de:

1.º La transmisión de la participación en una entidad que no cumpla el requisito de la letra a) o totalmente o parcialmente al menos en algún ejercicio, el requisito a que se refiere la letra b) del apartado 1.

2.º La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales distintos a las participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

La exención solo se aplicará sobre la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad y el valor de mercado de aquella en el momento de su adquisición por la entidad transmitente, en los términos establecidos en el apartado 4. En los mismos términos se integrará en la base imponible del período la

renta diferida con ocasión de la operación acogida al régimen especial del capítulo VIII del título VIII, en caso de aplicación parcial de la exención prevista en el apartado anterior.

b) En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, la exención se limitará al exceso sobre el importe de las rentas negativas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan sido objeto de integración en la base imponible.

6. Si de la transmisión se derivase una renta negativa se aplicarán las siguientes reglas:

a) Cuando la participación hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

b) El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición y que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el apartado 1 de este artículo.

c) En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en las transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en este artículo.

7. No se aplicará la exención prevista en el apartado 4:

a) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que tenga la consideración de entidad patrimonial, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) A aquella parte de las rentas derivadas de la transmisión de la participación en una agrupación de interés económico española o europea, que no se corresponda con un incremento de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

c) A las rentas derivadas de la transmisión de la participación, directa o indirecta, en una entidad que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 81 siempre que, al menos, el 15 por 100 de sus rentas queden sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional regulado en dicho artículo.

Cuando las circunstancias señaladas en las letras a) o c) de este apartado se cumplan solo en alguno o algunos de los periodos impositivos de tenencia de la participación, no se aplicará la exención respecto de aquella parte de las rentas a que se refieren dichas letras que proporcionalmente se corresponda con aquellos periodos impositivos.

Lo dispuesto en este apartado resultará igualmente de aplicación en los supuestos de liquidación de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial, reducción de capital, aportación no dineraria o cesión global de activo y pasivo.

8. No se aplicará la exención prevista en este artículo:

a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario.

b) A las rentas obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas, cuando, al menos uno de sus socios, tenga la condición de persona física.

c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 56 o 57.

9. En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión

Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

**Artículo 36.** Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

1. Estarán exentas las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando éste haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto con un tipo nominal de, al menos, un 10 por 100, en los términos del artículo 35.1.b).

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de su transmisión o cese de su actividad.

2. Estarán exentas, igualmente, las rentas positivas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente respecto del que se cumpla el requisito de tributación en los términos del artículo 35.1.b).

El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente o cese de su actividad se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en este artículo o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 56, procedentes del mismo.

3. Se considerará que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio español, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes. En particular, se entenderá que constituyen establecimientos permanentes las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de 6 meses. Si el establecimiento permanente se encuentra situado

en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se estará a lo que de él resulte.

4. Se considerará que un contribuyente opera mediante establecimientos permanentes distintos en un determinado país, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que realicen actividades claramente diferenciables.
- b) Que la gestión de estas se lleve de modo separado.

5. Se considerarán rentas de un establecimiento permanente aquellas que el mismo hubiera podido obtener si fuera una entidad distinta e independiente, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la entidad a través del establecimiento permanente.

A estos efectos, se tendrán en cuenta las rentas estimadas por operaciones internas con la propia entidad en aquellos supuestos en que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación.

6. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el artículo 35.8. La opción a que se refiere el artículo 35.8.c) se ejercerá por cada establecimiento permanente situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

7. En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando el establecimiento permanente esté situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

## **CAPÍTULO VIII**

### **Exención por reinversión**

**Artículo 37.** Exención por reinversión de beneficios extraordinarios.

1. No se integrarán en la base imponible las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado material, del intangible, de las inversiones inmobiliarias, o de estos elementos en el caso de que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta con anterioridad a su transmisión, afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad y que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres anteriores a la transmisión, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes mencionados e igualmente afectos, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, en el caso de que los elementos patrimoniales objeto de transmisión o reinversión sean vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas o los vehículos recogidos en el artículo 23.4, solo se admitirán aquellos a que se refiere el artículo 23.3.e).

Se admitirán las inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero, aun cuando por aplicación de las normas contables dichas inversiones no sean contabilizadas como inmovilizado.

Asimismo, no se integrará en la base imponible el 50 por 100 de las rentas obtenidas en dichas transmisiones onerosas cuando el importe de éstas se reinvierta, dentro de idénticos plazos, en la adquisición de los valores a que se refiere el artículo 38.

En el supuesto de que el importe de la reinversión efectuada fuese inferior al total del de transmisión, la no integración en la base imponible únicamente alcanzará a la parte proporcional de la renta obtenida en la citada transmisión.

2. Lo dispuesto en el apartado 1 no será aplicable en los supuestos en que los elementos patrimoniales, incluidos los valores, en los que se efectúe la reinversión sean adquiridos a una persona o entidad vinculada, salvo que

se trate de elementos nuevos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias.

Se entenderá, a efectos de esta Ley foral, que un elemento es nuevo si previamente no ha sido utilizado por otra persona o entidad. Se entenderá que el elemento ha sido utilizado cuando haya sido incorporado a su inmovilizado, o debiera haberlo sido de conformidad con el Plan General de Contabilidad, pese a que no hubiese entrado en funcionamiento.

El beneficio fiscal contemplado en este artículo no se aplicará a las rentas que se generen en la entidad transmitente como consecuencia de la diferencia entre el valor contable y el valor fiscal.

3. El importe de la reinversión estará constituido por la totalidad de la contraprestación convenida, con exclusión de los intereses y los impuestos indirectos, que no se computarán en aquel, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de los activos. Este importe no podrá ser superior al precio que hubiese sido acordado, en condiciones normales de mercado, entre sujetos independientes.

En el caso de que el bien objeto de la reinversión sea construido por la propia empresa o se adquiera a una persona o entidad vinculada, el importe de la reinversión será el coste de producción, siempre que se justifique suficientemente.

En todos los casos, del importe de la reinversión se deducirá el importe de las subvenciones concedidas para la adquisición o construcción de los bienes en que se reinvierta. Cuando la concesión de una subvención vinculada a la inversión se realice en un periodo impositivo posterior al de la materialización de la reinversión, el contribuyente incluirá en la declaración que haya de efectuar por el citado periodo la cuota íntegra correspondiente al importe de la renta acogida indebidamente a la exención como consecuencia de la minoración del importe de la reinversión, además de los intereses de demora.

4. La reinversión se entenderá efectuada, tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, en el momento en que se produzca su entrada en funcionamiento y, tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado intangible, en la fecha en que

hayan sido adquiridos. En el caso de valores, la reinversión se entenderá efectuada en la fecha de su adquisición o de su suscripción.

5. La aplicación de este incentivo fiscal requerirá:

a) Que los elementos patrimoniales objeto de la reinversión permanezcan en funcionamiento en las propias instalaciones del contribuyente durante cinco años como mínimo, excepto pérdida justificada, o durante su vida útil si fuera menor, sin ser objeto de transmisión o cesión, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 8.1.

No obstante, el Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra competente para la gestión del impuesto podrá, previa solicitud del contribuyente, exceptuar expresamente del cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior cuando concurren circunstancias excepcionales de carácter tecnológico o funcional.

b) Que los elementos patrimoniales en que se materialice la reinversión figuren en el activo del balance con separación de los restantes elementos bajo un epígrafe que exprese aquella circunstancia, de forma que permita su clara identificación.

Asimismo deberá reflejarse en la memoria anual el importe de la enajenación y los compromisos de reinversión adquiridos.

c) Que el contribuyente incluya todos los datos correspondientes a las rentas obtenidas objeto de reinversión y los elementos en que se materialice, en las correspondientes declaraciones del Impuesto.

6. El Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra competente para la gestión del impuesto podrá aprobar planes especiales de reinversión cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

Reglamentariamente podrá establecerse el procedimiento para la aprobación de los planes que se formulen.

7. El transcurso del plazo de reinversión sin haberse efectuado la misma, el no ejercicio de la opción de compra en los contratos de arrendamiento financiero, el incumplimiento sustancial de las obligaciones

formales o de las condiciones de materialización a que se refieren los apartados anteriores, determinarán la pérdida total o parcial de la exención. En caso de incumplimiento de cualquiera de esos requisitos se estará a lo dispuesto en el artículo 75.3.

8. El beneficio fiscal contemplado en este artículo, será incompatible para los mismos elementos patrimoniales e importes en que se materialice la reinversión, con cualquier otro beneficio o incentivo fiscal establecido en este Impuesto.

Asimismo, la no integración en la base imponible de la renta obtenida en la transmisión de los elementos patrimoniales cuya adquisición o utilización posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. No obstante, el contribuyente podrá optar por la deducción de los indicados gastos con la consiguiente pérdida de la exención, que se regularizará en la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se produzca el devengo del primer gasto deducible relativo a aquella adquisición o utilización posterior. Tal regularización se realizará en la forma establecida en el artículo 75.3.

**Artículo 38.** Valores en que se puede materializar la exención por reinversión.

Los valores en que se puede materializar la reinversión a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 37.1 han de cumplir los siguientes requisitos:

1º. Debe tratarse de valores que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 en el capital social o en los fondos propios de entidades.

2º. No se entenderán comprendidos en el ordinal 1º los valores siguientes:

a) Que sean representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español cuyas rentas no puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 35.

b) Que sean representativos de la participación en instituciones de inversión colectiva de carácter financiero.

c) Que sean representativos de la participación en entidades que tengan la consideración de entidades patrimoniales.

## **CAPÍTULO IX**

### **Rentas procedentes de la cesión de determinados activos intangibles**

**Artículo 39.** Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad y otros activos con funcionalidad equivalente a estos susceptibles de protección en el ámbito de la propiedad industrial, de programas de ordenador que formen parte o representen la implementación de los activos anteriormente referidos, y de los diseños industriales y las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas que hayan sido obtenidos como resultado de proyectos de investigación, desarrollo o innovación, podrán no integrarse en la base imponible hasta el porcentaje que resulte de multiplicar por un 70 por 100 el resultado del siguiente coeficiente:

a) En el numerador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por 100, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.

b) En el denominador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros vinculados y no vinculados con aquella y, en su caso, de la adquisición de activos intangibles.

En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las rentas positivas derivadas de la transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades

que no tengan la condición de vinculadas, y el adquirente cumpla los requisitos establecidos en las letras a) y b) del apartado 3.

2. En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas y nombres comerciales, ni de derechos sobre diseños industriales e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas que no hayan sido obtenidas como resultado de proyectos de investigación, desarrollo o innovación.

Tampoco dará derecho a la reducción la cesión del derecho de uso o de explotación, o la transmisión, de las obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de los derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1.

3. Para la aplicación de la reducción prevista en el apartado 1 deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

b) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.

c) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

d) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

4. En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos de lo dispuesto en este artículo, con independencia de que el activo esté o no reconocido en el balance de la entidad, se entenderá por rentas la diferencia entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación del artículo 17 y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

5. Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 56.1.b).

6. En el supuesto de que la renta del período impositivo resultante de la aplicación de lo establecido en el apartado 4 sea negativa, se integrará de la siguiente forma:

a) Si el contribuyente no hubiera obtenido en períodos impositivos anteriores rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la citada renta negativa se integrará en su totalidad.

Las rentas positivas que se obtengan en períodos impositivos posteriores se integrarán en su totalidad hasta la cuantía correspondiente a aquellas rentas negativas, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje de reducción resultante del apartado 1.

b) Si el contribuyente hubiera obtenido en períodos impositivos anteriores rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la citada renta negativa se reducirá en el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.

Lo dispuesto en esta letra se aplicará en tanto las rentas negativas a integrar en la base imponible no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible, siendo de aplicación, en su caso, lo previsto en el segundo párrafo de la letra

a) en los periodos impositivos siguientes en que se obtengan rentas positivas.

7. El mismo tratamiento establecido en el apartado 6 se aplicará a las rentas derivadas de la transmisión de los activos intangibles a que se refiere el apartado 1, si previamente su explotación o uso hubiera sido objeto de cesión y a las rentas obtenidas en la cesión se les hubiera aplicado la reducción regulada en este artículo.

8. A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de valoración a que se refiere este apartado.

9. Los contribuyentes estarán sometidos, respecto a las operaciones a que se refiere este artículo, a las obligaciones de información y documentación que reglamentariamente se establezcan.

## **CAPÍTULO X**

### **Tratamiento fiscal de determinadas ayudas**

**Artículo 40.** Ayudas que no se integran en la base imponible.

1. No se integrarán en la base imponible las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:

a) La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:

a') Por abandono definitivo del cultivo de viñedo.

b') Por Prima de arranque de plantaciones de peras, manzanos, melocotoneros, nectarinos y plataneras.

c') Por abandono definitivo de la producción lechera.

d') Por abandono definitivo del cultivo de peras, melocotoneros y nectarinos.

e') Por abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.

f') Las que reglamentariamente se determinen.

b) La percepción de las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera satisfechas a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.

c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación, hundimiento o por cuestiones de índole sanitaria, de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades empresariales.

d) La percepción de las siguientes ayudas de la política pesquera comunitaria: por la paralización definitiva de la actividad pesquera de un buque y por su transmisión para la constitución de sociedades mixtas en terceros países, así como por el abandono definitivo de la actividad pesquera.

e) La percepción de indemnizaciones públicas a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades. Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción.

2. Para calcular la renta que no se integrará en la base imponible se tendrá en cuenta tanto el importe de las ayudas percibidas como las pérdidas patrimoniales que, en su caso, se produzcan en los elementos

afectos a las actividades. Cuando el importe de estas ayudas sea inferior a las pérdidas producidas en los citados elementos podrá integrarse en la base imponible la diferencia negativa. Cuando no existan pérdidas sólo se excluirá de gravamen el importe de las ayudas.

3. Asimismo, no se integrarán en la base imponible las subvenciones de capital concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración forestal competente, siempre que el periodo de producción medio sea igual o superior a treinta años.

## **CAPÍTULO XI**

### **Obra benéfico social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias**

**Artículo 41.** Obra benéfico-social de las cajas de ahorro y fundaciones bancarias.

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

2. Las cantidades asignadas a la obra benéfico-social de las cajas de ahorro y de las fundaciones bancarias deberán aplicarse, al menos, en un 50 por 100, en el mismo período impositivo al que corresponda la asignación, o en el inmediato siguiente, a la realización de las inversiones afectas, o a sufragar gastos de sostenimiento de las instituciones o establecimientos acogidas a aquella.

3. No se integrarán en la base imponible:

a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que se realicen con cargo al fondo de obra social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones. No obstante, dichos gastos serán fiscalmente deducibles cuando, de conformidad con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

4. La dotación a la obra benéfico-social realizada por las fundaciones bancarias o, en su caso, los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social que, de acuerdo con la normativa contable que resulte aplicable, se registren con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias, podrán reducir la base imponible de las entidades de crédito en las que participen, en la proporción que los dividendos percibidos de las citadas entidades representen respecto de los ingresos totales de las fundaciones bancarias, hasta el límite máximo de los citados dividendos. Para ello, la fundación bancaria deberá comunicar a la entidad de crédito que hubiera satisfecho los dividendos el importe de la reducción así calculada y la no aplicación de dicha cantidad como partida fiscalmente deducible en su declaración de este Impuesto.

En el caso de no aplicación del importe señalado a los fines de su obra benéfico-social, la fundación bancaria deberá comunicar el incumplimiento de la referida finalidad a la entidad de crédito, al objeto de que esta regularice las cantidades indebidamente deducidas en los términos establecidos en el artículo 75.3.

## **CAPÍTULO XII**

### **Base liquidable**

#### **Artículo 42. Base liquidable.**

1. La base liquidable será la resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las reducciones a que se refieren los artículos 43 y 44.

2. En ningún caso se podrá efectuar en un ejercicio una reducción superior a la base imponible positiva correspondiente al mismo.

3. En el supuesto de practicarse la reducción prevista en el artículo 43, se considerará que no han prescrito los periodos impositivos a los que correspondan las bases liquidables negativas a los solos efectos de cuantificar la reducción que proceda.

4. Cuando no se practiquen reducciones la base imponible coincidirá con la base liquidable.

## **CAPÍTULO XIII**

### **Reducciones de la base imponible**

#### **Sección 1.<sup>a</sup>**

#### **Reducción de bases liquidables negativas**

**Artículo 43.** Reducción de bases liquidables negativas.

1. Las bases liquidables negativas de los periodos impositivos que concluyeron en los quince años inmediatos anteriores, siempre que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación, podrán reducir la base imponible positiva con el límite del 70% de ésta.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases liquidables negativas hasta el importe de 1 millón de euros. Si el período impositivo tuviera una duración inferior al año, este límite será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

La limitación a la compensación de bases liquidables negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases liquidables negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

El límite previsto en este apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo VIII del título VIII.

2. No podrán ser objeto de compensación las bases liquidables negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad hubiese sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del periodo impositivo al que corresponde la base liquidable negativa.

b) Las personas o entidades a que se refiere la letra anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por 100 en el momento de la conclusión del periodo impositivo al que corresponde la base liquidable negativa.

c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición.

2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por 100 del importe neto medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los dos años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

3.º Se trate de una entidad patrimonial.

4.º La entidad haya sido dada de baja en el Índice de Entidades por aplicación de lo dispuesto en el artículo 70.1.b).

3. Las bases liquidables negativas generadas por las entidades de nueva creación podrán reducir las bases imponible correspondientes a los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos contados a partir del inicio del primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva, no resultando de aplicación el límite establecido en el primer párrafo del apartado 1 en los 3 primeros periodos impositivos en que se genere una base imponible positiva.

No se entenderán incluidos en este apartado los supuestos de sucesión o continuidad de empresa.

## **Sección 2.<sup>a</sup>**

### **Reducción por dotación a la reserva especial para inversiones**

#### **Artículo 44.** Reserva especial para inversiones.

1. Podrá reducirse la base imponible positiva en el 45 por 100 de las cantidades que, procedentes del beneficio contable obtenido en el ejercicio, se destinen a una reserva especial para inversiones, en las condiciones y con los requisitos que se señalan en esta sección.

Ese porcentaje será del 60 por 100 para los contribuyentes que tengan el carácter de pequeña empresa.

2. Esta reducción tendrá como límite máximo el 40 por 100 de la base imponible una vez minorada, en su caso, en las bases liquidables negativas a que se refiere el artículo anterior.

3. El beneficio fiscal regulado en esta Sección no será de aplicación a las rentas no declaradas por el contribuyente.

#### **Artículo 45.** Importe y materialización.

1. El importe de la dotación a la reserva especial para inversiones deberá alcanzar en el ejercicio económico la cantidad mínima de 50.000 euros.

Asimismo los fondos propios de la entidad al cierre del ejercicio con cuyos beneficios se dotó la Reserva Especial deberán quedar incrementados en el ejercicio en que se realice la dotación por el importe de esta, habiendo de mantenerse dicho incremento durante los ejercicios siguientes hasta la finalización del plazo de tres años a que se refiere el artículo 46.7, salvo que se produzca una disminución derivada de la existencia de pérdidas contables.

A efectos de la obligación a que se refiere el párrafo anterior no se incluirán dentro de los fondos propios de la entidad los resultados de cada uno de los ejercicios.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, se entenderá que no se incumple la obligación de incrementar o mantener el incremento de los fondos propios, si dentro del citado período se distribuye el importe correspondiente a otra Reserva Especial que hubiese sido aplicada de conformidad con lo establecido en el artículo 46.7.

2. El importe destinado a la citada Reserva se materializará, en el plazo de dos años a contar desde el cierre del ejercicio con cuyos beneficios se dotó la misma, en la adquisición de los elementos patrimoniales a que se refiere el apartado 3.

Se admitirán las inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero, aun cuando por aplicación de las normas contables dichas inversiones no sean contabilizadas como inmovilizado.

La materialización se entenderá producida en el momento en que entre en funcionamiento el elemento patrimonial.

No obstante, cuando el plazo transcurrido entre el encargo en firme del elemento y la recepción efectiva sea superior a dos años, se computará la parte del precio satisfecha en cada periodo impositivo.

El Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra competente para la gestión del impuesto, previa solicitud del contribuyente, podrá ampliar hasta dos años más el plazo establecido en el párrafo primero, cuando concurren circunstancias excepcionales de carácter tecnológico, funcional u otras no imputables directa o indirectamente al contribuyente, que justifiquen la necesidad de la ampliación.

3. La materialización de la reserva especial para inversiones deberá realizarse en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de una explotación o actividad económica.

En el supuesto de que los elementos patrimoniales en los que se materialice sean vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas o los vehículos recogidos en el artículo 23.4, sólo se admitirán aquellos a que se refiere el artículo 23.3.e).

4. El importe de la materialización estará constituido por la totalidad de la contraprestación convenida, con exclusión de los intereses y los impuestos indirectos, que no se computarán en aquel, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de los activos. Este importe no podrá ser superior al precio que hubiese sido acordado, en condiciones normales de mercado, entre sujetos independientes.

En el caso de que el bien objeto de la materialización sea construido por la propia empresa o se adquiriera a una persona o entidad vinculada, el importe de la materialización será el coste de producción, siempre que se justifique suficientemente.

En el supuesto de que las inversiones consistan en bienes inmuebles se excluirá, en todo caso, el valor del suelo.

En todos los casos, del importe de la materialización se deducirá el importe de las subvenciones concedidas para la adquisición o construcción de los bienes en que se reinvierta. Cuando la concesión de una subvención vinculada a la inversión se realice en un periodo impositivo posterior al de la materialización de la Reserva, el contribuyente incluirá en la declaración que haya de efectuar por el citado periodo la cuota íntegra correspondiente al importe de la reducción de la base imponible indebidamente declarada como consecuencia de la minoración del importe de la materialización, además de los intereses de demora.

#### **Artículo 46.** Requisitos formales y aplicación de la Reserva especial.

1. Las cantidades destinadas a la reserva especial para inversiones deberán figurar en el pasivo del balance con absoluta separación de cualquier otro concepto y recogidas en una cuenta denominada "reserva especial para inversiones Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades", con indicación del ejercicio de la dotación, que se constituirá con cargo a la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio, en el momento de su distribución.

La mencionada cuenta será traspasada a la de “reserva especial para inversiones utilizada”, a medida en que se materialicen las inversiones, debiendo indicarse el ejercicio que corresponde a la reserva de la que se traspasa.

2. Los elementos en que se materializa la Reserva especial deberán figurar en el activo del balance con separación de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que diferencie el ejercicio al que corresponda la Reserva que se materializa, salvo el supuesto a que se refiere el segundo párrafo del artículo 45.2.

3. Los elementos han de permanecer en funcionamiento en las propias instalaciones del contribuyente durante cinco años como mínimo, excepto pérdida justificada, o durante su vida útil si fuera menor, sin ser objeto de transmisión o cesión, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 8.1.

No obstante, el Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra competente para la gestión del impuesto podrá, previa solicitud del contribuyente, exceptuar expresamente del cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior cuando concurren circunstancias excepcionales de carácter tecnológico o funcional.

4. En las Memorias anuales deberá mencionarse, respectivamente, el importe de la dotación a la Reserva efectuada en cada ejercicio y los elementos en que se haya materializado la misma.

5. Los contribuyentes que decidan acogerse a la reducción de la base imponible regulada en esta sección deberán ponerlo de manifiesto en la declaración correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo con cuyos beneficios se dote la Reserva especial.

Efectuada la manifestación a que se refiere el párrafo anterior el contribuyente no podrá acogerse, por el importe dotado a la Reserva, a la deducción por inversiones a que se refiere el artículo 58, durante el plazo de materialización de la misma.

6. En el periodo impositivo en que se materialice la Reserva, deberá recogerse la información requerida en las correspondientes casillas de la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

7. Una vez transcurridos tres años desde la finalización del plazo de materialización, el correspondiente importe de la Reserva especial podrá aplicarse a:

- a) La eliminación de resultados contables negativos.
- b) La ampliación del capital social.
- c) Reservas voluntarias y reserva legal.

**Artículo 47.** Incumplimiento.

La aplicación de la Reserva especial o la materialización de la misma a fines distintos de los que en esta Ley foral se autorizan, el no ejercicio de la opción de compra en los contratos de arrendamiento financiero, la alteración sustancial de sus cuentas representativas, el incumplimiento del plazo o de las condiciones de materialización especificados en los artículos anteriores determinarán la pérdida total o parcial de la reducción practicada en la base imponible.

En caso de incumplimiento de cualquiera de esos requisitos se estará a lo dispuesto en el artículo 75.3.

**Artículo 48.** Incompatibilidades.

El beneficio fiscal regulado en esta sección será incompatible para los mismos bienes e importes con cualquier otro beneficio o incentivo fiscal establecido en este Impuesto.

## **TÍTULO V**

### **Periodo impositivo y devengo del impuesto**

**Artículo 49.** Periodo impositivo.

1. El periodo impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad.

2. En todo caso, concluirá el periodo impositivo:

a) Cuando la entidad se extinga.

b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción a este Impuesto de la entidad resultante.

Al objeto de determinar la base imponible correspondiente a este periodo impositivo se entenderá que la entidad se ha disuelto con los efectos establecidos en los artículos 25.4.c) y 26.1.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

La renta derivada de la transmisión posterior de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación o modificación, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación o modificación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma, estatuto o régimen originario.

3. El periodo impositivo no excederá de doce meses.

**Artículo 50.** Devengo del Impuesto.

El Impuesto se devengará el último día del periodo impositivo.

## TÍTULO VI

## Deuda tributaria

### CAPÍTULO I

#### Tipos de gravamen, cuotas íntegra, líquida y efectiva, y tributación mínima

##### **Artículo 51.** Tipos de gravamen.

1. Los tipos generales de gravamen serán:

a) El 28 por 100.

b) El 23 por 100 para las pequeñas empresas.

El tipo de gravamen será del 19 por 100 para las pequeñas empresas que tengan la consideración de microempresas.

Los tipos de gravamen regulados en esta letra b) solo podrán aplicarse si el importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo representa al menos el 50 por 100 de la base imponible de dicho periodo.

En ningún caso resultarán de aplicación los tipos impositivos de esta letra, a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial.

2. Tributarán al tipo del 23 por 100:

a) Las entidades parcialmente exentas referidas en el artículo 129.

b) Las mutuas de seguros generales y las entidades de previsión social de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

c) Las sociedades de garantía recíproca y las sociedades de reafianzamiento reguladas en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, inscritas en el Registro Especial del Banco de España.

3. Tributarán al tipo del 17 por 100:

a) Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas contempladas en la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general que corresponda de los señalados en el apartado 1.

No obstante, las cooperativas de crédito y las cajas rurales tributarán al tipo del 25 por 100 por sus resultados cooperativos y extracooperativos.

b) Las sociedades laborales reguladas por la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas, que destinen, al menos, un 25 por 100 de los beneficios obtenidos a la Reserva especial regulada en el artículo 14 de la citada Ley, excepto por lo que se refiere a las rentas derivadas de elementos patrimoniales que no se encuentren afectos a las actividades específicas de la sociedad, que tributarán al tipo general que corresponda de los señalados en el apartado 1.

Será de aplicación, en su caso, el tipo impositivo del 17 por 100 en aquellos supuestos en los que el resultado contable sea negativo y la base liquidable sea positiva.

4. Tributarán al tipo del 10 por 100 las entidades que reúnan los requisitos para disfrutar del régimen fiscal establecido en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

5. Tributarán al tipo del 1 por 100:

a) Los fondos de inversión de carácter financiero previstos en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, siempre que el número de partícipes requerido sea como mínimo el previsto en el artículo 5.4 de dicha Ley.

b) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley 35/2003, distintos de los previstos en la letra c), siempre que el número de accionistas o partícipes requerido sea como mínimo el previsto en los artículos 9.4 y 5.4 de la citada Ley y que, con el carácter de instituciones de inversión colectiva no financieras, tengan por

objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento.

La aplicación del tipo de gravamen previsto en este apartado requerirá que los bienes inmuebles que integren el activo de las instituciones de inversión colectiva a que se refiere el párrafo anterior no se enajenen mientras no hayan transcurrido al menos tres años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del periodo mínimo a que se refiere esta letra determinará que la renta resultante de dicha transmisión tribute al tipo general de gravamen del impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del periodo impositivo en que transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los periodos impositivos anteriores en que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada periodo y el tipo del 1 por 100, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

c) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la citada Ley 35/2003 que, además de reunir los requisitos previstos en la letra b), desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las siguientes condiciones:

1.<sup>a</sup> Las inversiones en bienes inmuebles afectas a la actividad de promoción inmobiliaria no podrán superar el 20 por 100 del total del activo de la sociedad o fondo de inversión inmobiliaria.

2.<sup>a</sup> La actividad de promoción inmobiliaria y la de arrendamiento deberán ser objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que estos se dividan.

3.<sup>a</sup> Los inmuebles derivados de la actividad de promoción deberán permanecer arrendados u ofrecidos en arrendamiento por la sociedad o

fondo de inversión inmobiliaria durante un periodo mínimo de siete años. Este plazo se computará desde la fecha de terminación de la construcción. A estos efectos, la terminación de la construcción del inmueble se acreditará mediante el certificado final de obra a que se refiere el artículo 6 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación.

La transmisión de dichos inmuebles antes del transcurso del periodo mínimo a que se refiere esta letra o la letra b), según proceda, determinará que la renta derivada de dicha transmisión tribute al tipo general de gravamen del impuesto. Además, la entidad estará obligada a ingresar, junto con la cuota del periodo impositivo en que se transmitió el bien, los importes resultantes de aplicar a las rentas correspondientes al inmueble en cada uno de los periodos impositivos anteriores en que hubiera resultado de aplicación el régimen previsto en esta letra, la diferencia entre el tipo general de gravamen vigente en cada periodo y el tipo del 1 por 100, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria que desarrollen la actividad de promoción de viviendas para su arrendamiento estarán obligados a comunicar dicha circunstancia a la Administración tributaria en el periodo impositivo en que se comience la citada actividad.

d) Los fondos de regulación del mercado hipotecario contemplados en el artículo veinticinco de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

6. Tributarán al tipo del 0 por 100 los fondos de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

#### **Artículo 52.** Cuotas íntegra, líquida y efectiva.

1. Se entenderá por cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen.

2. Se entenderá por cuota líquida la cantidad resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones y de las deducciones para evitar la doble imposición jurídica y económica internacional, reguladas en los artículos 56 y 57.

En ningún caso la cuota líquida podrá ser negativa.

3. Se entenderá por cuota efectiva la cantidad resultante de minorar la cuota líquida en el importe de las deducciones previstas en el capítulo IV del presente título.

En ningún caso la cuota efectiva podrá ser negativa.

#### **Artículo 53.** Tributación mínima.

1. En el supuesto de contribuyentes que tributen a los tipos de gravamen establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 51, la cuota efectiva no podrá ser inferior a la tributación mínima que se define en el apartado siguiente.

2. A los efectos de determinar el importe de la tributación mínima, se procederá de la siguiente forma:

1.º Se minorará la base liquidable en el importe resultante de dividir por el tipo de gravamen la suma de las bonificaciones aplicadas en la cuota en el ejercicio.

2.º Sobre el importe obtenido se aplicará el porcentaje del 13 por 100.

3.º El resultado de la operación anterior se minorará, en su caso, en las siguientes cuantías:

a) Las deducciones para evitar la doble imposición internacional aplicadas en el ejercicio.

b) Las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales, reguladas en el artículo 64.

c) El 50 por 100 de las deducciones por la realización de actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, reguladas en el artículo

61. Tratándose de contribuyentes que tributen a los tipos de gravamen establecidos en el artículo 51.1.b), dicho porcentaje será el 100 por 100.

A los efectos de lo establecido en las letras b) y c) se computarán las deducciones generadas en el ejercicio y las pendientes de aplicación de ejercicios anteriores. Las deducciones que se tengan en cuenta para determinar el importe de la tributación mínima deberán ser aplicadas en el periodo impositivo.

3. Lo establecido en este artículo no será aplicable a las entidades del artículo 51.3 respecto de los resultados a los que se apliquen los tipos de gravamen generales señalados en el artículo 51.1.

## **CAPÍTULO II**

### **Bonificaciones**

**Artículo 54.** Bonificación por prestación de determinados servicios públicos.

Tendrá una bonificación del 99 por 100 la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la prestación de cualquiera de los servicios públicos de competencia municipal o de la Administración de la Comunidad Foral comprendidos en el apartado 2 del artículo 25 o en el apartado 1, letras a), b) y c) del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

**Artículo 55.** Bonificación aplicable a las cooperativas especialmente protegidas y a las explotaciones asociativas prioritarias.

1. Las cooperativas especialmente protegidas sometidas a la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas, tendrán una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto a que se refiere el artículo 20 de dicha Ley foral.

2. Las explotaciones asociativas prioritarias que sean cooperativas agrarias especialmente protegidas según la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, tendrán una bonificación de la cuota íntegra del 80 por 100.

3. Tratándose de explotaciones asociativas prioritarias que sean Sociedades Agrarias de Transformación, la bonificación en la cuota íntegra será del 50 por 100.

### **CAPÍTULO III**

#### **Métodos para evitar la doble imposición**

**Artículo 56.** Deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional: Impuesto soportado por el contribuyente.

1. Cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquel.

b) El importe de la cuota íntegra que correspondería pagar a la Hacienda Pública de Navarra por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

2. El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos previstos en el apartado anterior e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

3. Cuando el contribuyente haya obtenido en el periodo impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando, en su

caso, las procedentes de un mismo país, salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de ellos.

4. La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del establecimiento permanente o cese de su actividad.

En el supuesto de establecimientos permanentes que hubieran obtenido en anteriores periodos impositivos rentas negativas que no se hayan integrado en la base imponible de la entidad, no se integrarán las rentas positivas obtenidas con posterioridad hasta el importe de aquellas.

5. En el caso de rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente, su importe se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad que hayan tenido derecho a la exención prevista en el artículo 36 o a la deducción por doble imposición prevista en este artículo, procedentes del mismo.

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

**Artículo 57.** Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: Dividendos y participaciones en beneficios.

1. Cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español, se deducirá el impuesto efectivamente pagado por esta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente.

Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por 100, o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

b) Que la participación se hubiere poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el periodo en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se entenderán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. A los efectos de este artículo, se atenderá a las siguientes consideraciones:

1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º La deducción prevista en el apartado 1 no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden registrando un gasto al efecto. La entidad receptora de dicho importe podrá aplicar la deducción prevista en el referido apartado 1 en la medida en que conserve el Registro contable de dichos valores y estos cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior.

3. Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquellas, y así sucesivamente, en la parte

imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, siempre que la participación indirecta en dichas entidades no sea inferior al 5 por 100 y se cumpla el requisito a que se refiere el apartado 1 en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

4. Esta deducción, juntamente con la establecida para la doble imposición internacional que, de acuerdo con lo señalado en el artículo anterior, pueda corresponder por los dividendos o participaciones en beneficios, no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por estas rentas si se hubieren obtenido en territorio español.

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 56.2.

5. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

6. Si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el contribuyente, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado un régimen de exención.

7. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad no residente se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 35 o a la deducción prevista en este artículo.

En el supuesto de transmisiones sucesivas de valores homogéneos, el importe de las rentas negativas se minorará, adicionalmente, en el importe

de las rentas positivas netas obtenidas en transmisiones previas que hayan tenido derecho a la aplicación de la exención prevista en el artículo 35.

## **CAPÍTULO IV**

### **Deducciones por incentivos**

#### **Sección 1.<sup>a</sup>**

#### **Deducciones para incentivar inversiones en inmovilizado material e inversiones inmobiliarias**

**Artículo 58.** Deducciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias.

1. Las inversiones que se realicen en elementos nuevos del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias afectos a la actividad económica de la entidad, sin que se consideren como tales los terrenos, darán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 10 por 100 del importe de dichas inversiones.

Cuando se trate de inversiones en vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas o en los vehículos recogidos en el artículo 23.4, sólo se admitirán aquellos a que se refiere el artículo 23.3.e).

Se admitirán las inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero, aun cuando por aplicación de las normas contables dichas inversiones no sean contabilizadas como inmovilizado.

Podrán aplicar esta deducción las empresas concesionarias de infraestructuras públicas por las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias, excluidos los terrenos, que, de conformidad con lo previsto en la Orden EHA/3362/2010, deban ser reclasificados o clasificados en inmovilizado intangible o en activo financiero.

2. La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la entrada en funcionamiento del bien, momento en el que ha de tenerse por generado el derecho a practicar la deducción.

No obstante, cuando el plazo transcurrido entre el encargo en firme del bien y la recepción efectiva sea superior a dos años, la deducción se

generará por la parte del precio satisfecha en cada periodo impositivo anterior a la entrada en funcionamiento del bien. El importe pendiente de la inversión generará el derecho a la deducción en el periodo impositivo en que se produzca la entrada en funcionamiento del bien.

3. El importe de la inversión se determinará de conformidad con el artículo 45.4.

#### **Artículo 59. Requisitos.**

Los elementos en los que se materialice la inversión deberán cumplir los requisitos establecidos en el artículo 46.2 y 3 y, además, el importe de la inversión:

a) No ha de ser inferior a 6.000 euros y

b) Ha de superar en cada ejercicio el 10 por 100 del importe de la suma de los valores contables preexistentes del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, deduciendo las amortizaciones. En el supuesto de que el importe de las inversiones efectuadas en el ejercicio exceda de 300.000 euros, el porcentaje anterior se reducirá al 5 por 100.

En el supuesto previsto en el segundo párrafo del artículo 58.2, el incumplimiento del requisito establecido en esta letra b) en cualquiera de los periodos impositivos en que se hubieran realizado pagos, determinará que el derecho a la deducción se genere, siempre que se cumplan los requisitos, en el periodo impositivo en que se produzca la entrada en funcionamiento del bien, debiendo computarse en este periodo todos los pagos que no hubieran dado derecho a deducir.

Tratándose de empresas concesionarias de infraestructuras públicas, para el cómputo de las magnitudes de la letra b), se incluirá también el valor contable preexistente de los elementos del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias que, por aplicación de la Orden EHA/3362/2010, hayan sido reclasificados o clasificados en inmovilizado intangible o en activo financiero.

A los efectos de determinar el valor contable, se atenderá al balance referido al último día del periodo impositivo inmediato anterior al del ejercicio

en que se realice la inversión, sin computar el correspondiente al elemento objeto de la inversión que se encuentre en curso a la mencionada fecha.

**Artículo 60.** Incumplimiento.

El incumplimiento de las condiciones establecidas en los artículos anteriores, incluido el no ejercicio de la opción de compra en los contratos de arrendamiento financiero, determinará la pérdida de la deducción practicada, debiendo aplicarse lo establecido en el artículo 75.3.

**Sección 2.<sup>a</sup>**

**Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**

**Artículo 61.** Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

1. La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 40 por 100 de los gastos efectuados en el periodo impositivo por este concepto.

Además de la deducción a que se refiere el párrafo anterior, se practicará una deducción adicional del 10 por 100 del importe de los siguientes gastos del periodo:

a) Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

b) Los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología situados en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

En el caso de que los gastos efectuados en el periodo impositivo por todos los conceptos anteriores procedan de adquisiciones de bienes o servicios a una persona o entidad vinculada, se considerará base de deducción exclusivamente el coste de dichos bienes o servicios en la persona o entidad vinculada, siempre que se justifique suficientemente.

2. Se considera investigación la indagación o ampliación de conocimientos generales científicos y técnicos que puedan resultar de utilidad para la creación de nuevos productos, procesos o servicios o a la mejora considerable de los mismos.

Se considera desarrollo la materialización de los resultados de la investigación o de otro tipo de conocimiento científico en proyectos técnicos, esquemas o diseños para productos, procesos o servicios nuevos, modificados o mejorados destinados a su venta o su utilización, incluida la creación de prototipos no comercializables. Esta actividad incluirá también la formulación conceptual y el diseño de otros productos, procesos o servicios, así como proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que dichos proyectos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Se considera actividad de investigación y desarrollo la concepción de "software" avanzado, que dé lugar a un progreso tecnológico y su objetivo sea resolver de forma sistemática una incertidumbre científica o técnica, o que esté destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la "sociedad de la información". No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el "software".

3. La realización de actividades de innovación tecnológica no incluidas en el apartado anterior dará derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 15 por 100 de los gastos efectuados en el periodo impositivo en las condiciones establecidas en este apartado.

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea la obtención de nuevos productos o procesos de producción, o de mejoras sustanciales, tecnológicamente significativas, de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad. Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de prototipos no comercializables y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del periodo en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

a) Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.

b) Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

c) Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, "know-how" y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros anuales.

d) Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

e) Contratación a terceros de Servicios Intensivos en Conocimiento (SIC). Para la definición de estos Servicios se tomará como referencia la normativa dictada al efecto por el Gobierno de Navarra en el marco de las convocatorias de subvenciones para la mejora de la competitividad, desarrolladas por el Departamento competente en materia de Investigación, Desarrollo e Innovación.

4. No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso

de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios, o de distribución de bienes y servicios. En particular la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; los estudios de mercado y el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La prospección en materia de ciencias sociales y la exploración e investigación de minerales e hidrocarburos.

5. En todo caso, los gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica realizados por el contribuyente deberán estar directamente relacionados con dichas actividades y aplicarse efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica que integren la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

6. Los contribuyentes que pretendan acogerse a la deducción de este artículo deberán presentar, además de la declaración del Impuesto correspondiente, el proyecto a que se refiere el apartado anterior, junto con una memoria explicativa del mismo, en la que deberá constar, de forma detallada, el presupuesto de gastos afectos al proyecto, así como los periodos en los que van a ser imputados.

En cada uno de los periodos en los que deba practicarse la deducción correspondiente al proyecto presentado se deberá detallar y justificar, en la forma que se determine por la persona titular del Departamento competente en materia tributaria la cuantificación de las partidas de gastos que, afectos al mismo, constituyan la base de la deducción.

Los proyectos y memorias explicativas de las actividades de investigación y desarrollo e innovación a que se refiere el párrafo primero de este apartado deberán ser presentados por los contribuyentes ante el órgano competente en materia de innovación y tecnología, el cual emitirá informe sobre si dichas actividades cumplen con los requisitos y condiciones para que puedan ser acogidas a la deducción.

La oposición al informe evacuado por el mencionado órgano, en el que se dictamine el cumplimiento o no de los requisitos para disfrutar de la deducción, podrá alegarse por el contribuyente para su consideración en la liquidación correspondiente al periodo impositivo en el que se practique la deducción.

Una vez solicitado el informe el contribuyente consignará en su declaración-liquidación las deducciones correspondientes a los gastos en que haya incurrido durante el período impositivo relativos al proyecto de investigación y desarrollo e innovación.

Si la calificación del informe resulta negativa en todo o en parte, la entidad deberá regularizar en la primera declaración liquidación cuya fecha de presentación finalice con posterioridad a la recepción del informe, reintegrando las deducciones indebidamente practicadas de acuerdo a dicha calificación, con sus correspondientes intereses de demora.

La deducción se entenderá generada en el periodo impositivo en que se hayan efectuado los gastos. No obstante, la entidad puede demorar la

aplicación de la deducción hasta la primera declaración-liquidación cuyo plazo de presentación termine con posterioridad a la notificación del informe. En este supuesto la deducción se entenderá generada en el periodo impositivo correspondiente a dicha declaración-liquidación.

7. Asimismo, a efectos de aplicar esta deducción, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica.

8. Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinen la aplicación de las deducciones contempladas en este artículo, así como las normas necesarias para la aplicación de este precepto y, en particular, el procedimiento para la adopción de acuerdos previos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

9. La aplicación de la deducción será incompatible, para los mismos bienes e importes, con cualesquiera otros beneficios o incentivos fiscales establecidos en este Impuesto, con excepción de la libertad de amortización regulada en el artículo 18.

**Artículo 61 bis.** Participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica.

1. Los contribuyentes de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen con mediación de establecimiento permanente que participen en la financiación de proyectos, realizados por otros contribuyentes, de investigación, desarrollo o innovación tecnológica que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 61 para generar el derecho a las deducciones establecidas en él, tendrán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida en las condiciones y con los requisitos establecidos en este artículo que será incompatible, total o parcialmente, con las deducciones a las que tendrían derecho esos otros contribuyentes por aplicación de lo dispuesto en el mencionado artículo 61.

2. Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo será necesario que tanto los contribuyentes que realicen el proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica como los que participen en

la financiación del mismo suscriban con carácter previo un contrato de financiación en el que se precisen, entre otros, los siguientes extremos:

a) Identidad de los contribuyentes que participan en el proyecto.

b) Descripción del proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica.

c) Presupuesto del proyecto.

d) Forma de financiación del proyecto, especificando separadamente las cantidades que aporte el contribuyente que realiza el proyecto, las que aporte el contribuyente que participe en su financiación y las que correspondan a créditos de instituciones financieras, subvenciones y otras medidas de apoyo.

e) Las demás cuestiones que reglamentariamente se establezcan.

3. Los contribuyentes que participen en la financiación del proyecto no podrán adquirir derechos de propiedad intelectual o industrial o de otra índole respecto de los resultados del mismo, cuya propiedad deberá ser en todo caso del contribuyente que lo realice.

4. Cuando los contribuyentes opten por la aplicación del régimen establecido en este artículo, el contribuyente que realiza el proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica no tendrá derecho a la aplicación del importe total o parcial correspondiente a las deducciones previstas en el artículo 61 y, en su lugar, el contribuyente que participa en la financiación del mismo tendrá derecho a acreditar en su autoliquidación la deducción prevista en ese artículo, determinándose su importe en las mismas condiciones que se hubieran aplicado al contribuyente que realiza el proyecto.

No obstante lo anterior, el contribuyente que participa en la financiación del proyecto no podrá aplicar una deducción superior al importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación del proyecto. El exceso podrá ser aplicado por el contribuyente que realiza el proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica.

5. Cuando las deducciones aplicadas como consecuencia de lo dispuesto en este artículo superen las cantidades invertidas por parte del contribuyente en la financiación de los proyectos de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, se integrará en su base imponible la diferencia positiva entre las deducciones aplicadas y las cantidades desembolsadas para la financiación de los mencionados proyectos.

6. Para la aplicación de lo dispuesto en este artículo será preceptivo que, con anterioridad a la firma del contrato de financiación a que se refiere el apartado 2, se haya obtenido el informe a que se refiere el artículo 61.6, que deberá presentarse, junto con el mencionado contrato, en una comunicación a la Administración tributaria suscrita tanto por el contribuyente que realiza el proyecto de investigación, desarrollo o innovación tecnológica como por el que participa en su financiación con anterioridad a la finalización del período impositivo en el que comience el desarrollo del proyecto en los términos que reglamentariamente se establezcan.

**Artículo 62.** Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.

1. Los gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio de aquellas actividades deportivas, culturales y de asistencia social que sean declaradas de interés social, darán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida por el importe resultante de aplicar a las cantidades satisfechas en el período impositivo, a las entregas de bienes o de derechos y a las prestaciones de servicios realizadas en el período impositivo los porcentajes de la siguiente escala:

| BASE DE LA DEDUCCIÓN                | PORCENTAJE A APLICAR |
|-------------------------------------|----------------------|
| Hasta 30.000 euros inclusive        | 30 por 100           |
| Exceso hasta 60.000 euros inclusive | 35 por 100           |
| Exceso sobre 60.000 euros           | 40 por 100           |

La declaración de interés social corresponderá a los departamentos competentes de la Administración de la Comunidad Foral, ante los que se tramitarán los correspondientes expedientes.

2. La base de la deducción estará formada:

a) Por el importe de las cantidades satisfechas.

b) En el caso de entregas de bienes o de derechos, por su valor neto contable, que no podrá exceder del precio medio de mercado.

c) En el caso de prestaciones de servicios, por su coste, incluida, en su caso, la amortización de los bienes cedidos.

**Artículo 63.** Deducciones por inversiones en instalaciones de energías renovables y en movilidad eléctrica.

A) Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.

1.. Las inversiones realizadas en instalaciones afectas a la actividad económica de la entidad que utilicen energía procedente de fuentes renovables para uso térmico y generación de electricidad, darán derecho a practicar una deducción del 15 por 100 del importe de dichas inversiones, con las siguientes limitaciones:

a) Únicamente serán deducibles aquellas inversiones en instalaciones de generación de energía eléctrica destinadas al autoconsumo, pudiendo contar el sistema con acumulación de energía. No darán derecho a deducción las instalaciones que tengan carácter obligatorio en virtud de la aplicación del Código Técnico de la Edificación, salvo que la instalación tenga una potencia nominal superior a la mínima exigida, en cuyo caso podrá ser objeto de deducción la parte del coste de la instalación proporcional a la potencia instalada por encima de ese mínimo exigido.

b) En aquellos proyectos en los que, de conformidad con el Código Técnico de la Edificación, sea obligatoria la realización de una instalación de energías renovables para la producción de agua caliente sanitaria, únicamente será deducible la inversión en instalaciones diseñadas también para el apoyo a calefacción y/o refrigeración. En este supuesto sólo podrá

ser objeto de deducción el 70 por 100 del coste de la instalación, por entenderse que el 30 por 100 restante es la inversión necesaria para cumplir la citada norma.

c) En el caso de instalaciones que empleen bombas de calor, sólo se considerará como inversión deducible el porcentaje de inversión correspondiente a la relación entre la energía renovable suministrada y la energía térmica útil proporcionada por la bomba, según la Decisión de la Comisión Europea, de 1 de marzo de 2013, por la que se establecen las directrices para el cálculo por los Estados miembros de la energía renovable procedente de las bombas de calor de diferentes tecnologías. En el caso de que la energía primaria para impulsar la bomba procediera en su totalidad de fuentes renovables, se considerará deducible el total de la inversión.

2. Se considerará energía procedente de fuentes renovables aquella energía procedente de fuentes no fósiles, es decir, energía eólica, solar, aerotérmica, geotérmica, hidrotérmica, oceánica, hidráulica, biomasa, gases de vertedero, gases de plantas de depuración y biogás, tal y como se definen en la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009.

3. Asimismo serán deducibles las inversiones realizadas en microrredes, entendiéndose por microrred un conjunto de cargas, elementos de generación distribuida, elementos de almacenamiento y elementos y sistemas de control y gestión, conectados a la red eléctrica a través de un mismo punto de conexión, y que llevan asociada una estrategia de gestión de energía. Estas microrredes deberán alimentarse fundamentalmente a través de fuentes de generación renovable, sin descartar la posibilidad de emplear energías fósiles como soporte para determinadas situaciones o por cuestiones de rentabilidad económica que, en cualquier caso, deberán estar justificadas. Los elementos de generación no renovable no podrán ser objeto de deducción.

4. El órgano competente en materia de energía emitirá informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas, que no incluirá las inversiones en aquellos elementos que no sean necesarios para alcanzar los objetivos de producción energética, de la fecha de entrada en funcionamiento y de que la puesta en servicio de las instalaciones se ha efectuado conforme a la reglamentación técnica que resulte de aplicación.

La base de la deducción y el momento en que se genera el derecho a practicar la deducción vendrán determinados por el importe de las inversiones y la fecha de entrada en funcionamiento acreditados en dicho informe.

B). Deducción por inversiones en movilidad eléctrica.

1. Deducción por inversión en vehículos eléctricos.

1º). Las inversiones en vehículos eléctricos nuevos afectos a la actividad económica de la entidad darán derecho a practicar una deducción del 15 por 100 del importe de aquellas, siempre que los vehículos pertenezcan a alguna de las siguientes categorías definidas en la Directiva 2007/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de abril de 2007, y en el Reglamento (UE) 168/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de enero de 2013:

a) Turismos M1: Vehículos de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de personas y su equipaje, que tengan, además del asiento del conductor, ocho plazas como máximo.

b) Furgonetas o camiones ligeros N1: Vehículos de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de mercancías cuya masa máxima no sea superior a 3,5 toneladas.

c) Ciclomotores L1e: Vehículos de dos ruedas con una velocidad máxima por construcción no superior a 45 km/h y potencia continua nominal no superior a 4 kW.

d) Triciclos L2e: Vehículos de tres ruedas con una velocidad máxima por construcción no superior a 45 km/h y potencia continua nominal no superior a 4 kW.

e) Cuadriciclos ligeros L6e: Cuadriciclos ligeros cuya masa en vacío sea inferior o igual a 350 kg., no incluida la masa de las baterías, cuya velocidad máxima por construcción sea inferior o igual a 45 km/h, y potencia máxima inferior o igual a 4 kW.

f) Cuadriciclos pesados L7e: Cuadriciclos cuya masa en vacío sea inferior o igual a 400 kg. (550 kg. para vehículos destinados al transporte de mercancías), no incluida la masa de las baterías, y potencia máxima inferior o igual a 15 kW.

g) Motocicletas L3e: vehículos de dos ruedas sin sidecar con un motor de cilindrada superior a 50 cm<sup>3</sup> y/o con una velocidad máxima por construcción superior a 45 km/h.

h) Categoría L5e: vehículos de tres ruedas simétricas con un motor de cilindrada superior a 50 cm<sup>3</sup> y/o con una velocidad máxima por construcción superior a 45 km/h.

i) Bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico.

2º). Para aplicar la deducción, los vehículos relacionados en el ordinal 1º deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Vehículos pertenecientes a las categorías M y N, ser vehículos eléctricos puros (BEV, Battery Electric Vehicle).

b) Vehículos pertenecientes a la categoría L y bicicletas eléctricas, estar propulsados exclusivamente por motores eléctricos y estar homologados como vehículos eléctricos. Además:

a') Las motocicletas eléctricas (categorías L3e y L5e) deberán tener baterías de litio con una potencia igual o superior a 3 kWh y una autonomía mínima en modo eléctrico de 70 km.

b') Las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico deberán tener baterías de litio y cumplir con las prescripciones de las normas armonizadas que resulten de aplicación y en particular la Norma UNE-EN 15194:2009.

3º). La base de la deducción no podrá superar los siguientes límites:

a) Para los vehículos pertenecientes a la categoría M1 y N1: 32.000 euros.

b) Para los vehículos pertenecientes a la categoría L1e y L2e: 5.000 euros.

c) Para los vehículos pertenecientes a la categoría L3e y L5e: 10.000 euros.

d) Para los vehículos pertenecientes a la categoría L6e y L7e: 15.000 euros.

e) Para las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico: 1.500 euros.

## 2. Deducción por inversión en sistemas de recarga.

1º). Será deducible el 15 por 100 del importe de la inversión realizada en la obra civil, instalaciones, cableados y punto de conexión necesarios para la puesta en servicio de un sistema de recarga de potencia normal o de alta potencia, según la definición establecida en la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014.

Las instalaciones deberán cumplir lo establecido en el Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba la Instrucción Técnica Complementaria ITC-BT-52.

2º). La base de la deducción no podrá superar los siguientes límites:

a) Para los puntos de recarga de potencia normal: 5.000 euros.

b) Para los puntos de recarga de alta potencia: 25.000 euros.

3º). El órgano competente en materia de energía emitirá informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas. La base de la deducción vendrá determinada por el importe de las inversiones acreditadas en dicho informe.

3. En el supuesto de que el importe de las inversiones a que se refiere esta letra B) supere los límites máximos de las bases de deducción en ella recogidos, el exceso podrá acogerse, en su caso, a la deducción regulada en el artículo 58.

c). Normas comunes a las deducciones previstas en este artículo.

1. El disfrute de las deducciones previstas en este artículo exigirá la contabilización dentro del inmovilizado de las inversiones realizadas, separadas de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que permita su identificación. Asimismo, estas inversiones deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante un plazo mínimo de cinco años o durante su vida útil si fuera inferior, sin ser objeto de transmisión o cesión, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 8.1.

Se admitirán las inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero, aun cuando por aplicación de las normas contables dichas inversiones no sean contabilizadas como inmovilizado.

2. El incumplimiento de las condiciones establecidas en este artículo, incluido el no ejercicio de la opción de compra en los contratos de arrendamiento financiero, determinará la pérdida de la deducción practicada, debiendo aplicarse lo establecido en el artículo 75.3.

**Artículo 64.** Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.

1. Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción del 35 por 100. La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 50 por 100 del coste de producción.

Al menos el 25 por 100 de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio navarro.

Para la aplicación de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con

su contenido, su vinculación con la realidad cultural o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales.

b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o en la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva comunidad autónoma, en los términos establecidos en la Orden CUL/2834/2009, de 19 de octubre.

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

La deducción se practicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. No obstante, cuando la producción tenga un plazo superior a los doce meses o afecte a más de un período impositivo de la entidad, esta podrá optar por aplicar la deducción a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de estos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se inicie la misma.

2. Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas, del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, que se encarguen de la ejecución de una producción de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho a una deducción del 35 por 100 de los gastos realizados en territorio navarro. Para que sea aplicable esta deducción, la producción deberá tener un mínimo de una semana de rodaje en interiores o exteriores de Navarra, salvo que por circunstancias debidamente justificadas el plazo fuera menor por no poderse realizar en el ámbito de la Comunidad Foral.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio navarro directamente relacionados con la producción:

1.º Los gastos de personal creativo, siempre que tenga la residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 50. 000 euros por persona.

2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, transportes, alojamiento y mantenimiento necesarios para la producción.

La base de la deducción no podrá superar el 80 por 100 del coste total de la producción.

La deducción establecida en este apartado no será aplicable cuando el productor receptor de los servicios aplique la deducción establecida en el apartado 1.

3. El importe de las deducciones reguladas en este artículo conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente por cada largometraje cinematográfico u obra audiovisual no podrá superar el 50 por 100 de su coste de producción, excepto que se trate de una producción transfronteriza financiada por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en la que participen productores de más de un Estado miembro de la Unión Europea, en cuyo caso no podrá superar el 60 por 100 del coste de producción.

Lo establecido en el párrafo anterior no será de aplicación a las obras audiovisuales difíciles ni a las coproducciones en las que participen países de la lista del Comité de Ayuda al Desarrollo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Reglamentariamente se desarrollarán los supuestos en los que una obra audiovisual podrá tener la consideración de difícil a efectos de la deducción regulada en este artículo.

4. El contribuyente deberá presentar, junto con la autoliquidación del impuesto en la que se acoja a las deducciones establecidas en este artículo, una relación del resto de ayudas o subvenciones públicas recibidas, al objeto de determinar el cumplimiento de las intensidades máximas de ayudas a que se refiere el apartado 3.

5. Las deducciones reguladas en este artículo no podrán ser aplicadas en el caso de que el contribuyente se haya beneficiado de una ayuda ilegal anterior declarada incompatible por una Decisión de la Comisión Europea, hasta que se reembolse o se ingrese el importe total de la ayuda ilegal e

incompatible y los correspondientes intereses de recuperación en una cuenta bloqueada.

6. No obstante lo dispuesto en el artículo 105 de la Ley Foral 13/2000, General Tributaria, los contribuyentes que acrediten su derecho a la aplicación de la deducción regulada en este artículo prestan su consentimiento para la difusión de los datos correspondientes a la deducción acreditada, de conformidad con lo previsto en la Comunicación de la Comisión número 2014/C 198/02 en relación con el número 7 del apartado 52 de la Comunicación de la Comisión sobre la ayuda estatal a las obras cinematográficas y otras producciones del sector audiovisual (2013/C 332/01). A estos efectos, la Hacienda Tributaria de Navarra publicará la información establecida en la mencionada Comunicación 2014/C 198/02 en las condiciones requeridas por la misma.

7. Los obligados tributarios podrán formular consultas a la Administración tributaria sobre la interpretación y aplicación de las deducciones reguladas en este artículo en relación con supuestos y proyectos específicos. Las contestaciones a dichas consultas tendrán carácter vinculante.

8. El Gobierno de Navarra dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta deducción fiscal.

### **Sección 3.ª**

#### **Incentivos a la creación de empleo**

##### **Artículo 65.** Deducción por creación de empleo.

1. Será de aplicación una deducción de 5.000 euros de la cuota líquida por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla, con contrato de trabajo indefinido y con un salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, experimentado durante el ejercicio, respecto de la plantilla media con dicho tipo de contrato correspondiente a los doce meses inmediatamente anteriores al inicio del período impositivo. A estos efectos, las entidades de nueva creación computarán cero trabajadores por el tiempo anterior a su constitución.

Para el cálculo del incremento del promedio de plantilla se computarán exclusivamente personas-año con contrato de trabajo indefinido y con un salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100. En el supuesto de trabajadores con contrato a tiempo parcial se computarán proporcionalmente a las horas efectivamente trabajadas.

La deducción total no podrá exceder de la que correspondería al número de personas-año de incremento del promedio de la plantilla total de la entidad, durante dicho ejercicio, cualquiera que fuese su forma de contratación.

2. En el supuesto de que, manteniéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior, se produzca un incremento del promedio de la plantilla, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, que sea superior al incremento del promedio de la plantilla total de la entidad, por la diferencia entre ambos incrementos se aplicará una deducción de 2.000 euros por persona-año.

Cuando reduciéndose el promedio de la plantilla total del ejercicio anterior se produzca un incremento del promedio de la plantilla, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, la deducción prevista en el párrafo anterior se practicará sobre la diferencia positiva que, en su caso, se produzca entre el incremento señalado y la reducción del promedio de la plantilla total.

3. Las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 serán, respectivamente, de 6.800 y de 3.200 euros por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores discapacitados contratados de acuerdo con lo dispuesto en el texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, calculado de forma separada por los procedimientos establecidos en los apartados anteriores.

4. La realización de operaciones de fusión, escisión y transformación de sociedades y empresas individuales para la creación de nuevas sociedades y, en general, en los supuestos de sucesión o continuidad de

empresas, no darán lugar, por sí solas, a la aplicación de la deducción por creación de empleo.

5. En los supuestos en que la entidad forme parte de un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, la base de la deducción habrá de tener en cuenta la situación conjunta de las entidades pertenecientes a dicho grupo.

Igualmente se aplicará este criterio cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea recta o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguno de los casos a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio.

6. Las deducciones contempladas en los apartados anteriores serán incompatibles entre sí.

Las deducciones que en cada caso correspondan con arreglo a lo establecido en los apartados 1 y 2 estarán condicionadas a que el promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100 del ejercicio de generación de la deducción se mantenga durante los veinticuatro meses siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se generó la deducción. Para determinar si se ha cumplido esta condición, el cálculo del promedio de la plantilla de los mencionados veinticuatro meses se realizará en dos periodos consecutivos de doce meses.

En el supuesto de que la plantilla media, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, del ejercicio de generación de la deducción sea superior a la del primer periodo de doce meses, el contribuyente perderá la deducción correspondiente al importe de la diferencia resultante de comparar la deducción generada con la que le hubiera correspondido si la deducción se hubiera calculado según el promedio de plantilla, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, correspondiente al señalado primer periodo de doce meses.

En el supuesto de que la plantilla media, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, del ejercicio de generación de la deducción sea superior a la del segundo periodo de doce meses, el contribuyente perderá la deducción correspondiente al importe de la diferencia resultante de comparar la deducción generada con la que le hubiera correspondido si la deducción se hubiera calculado según el promedio de plantilla, con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, correspondiente al señalado segundo periodo de doce meses. La regularización que proceda practicar se minorará, en su caso, en el importe regularizado por aplicación de lo previsto en el párrafo anterior.

A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando la deducción hubiera sido aplicada antes de la conclusión de cualquiera de los dos periodos de doce meses de mantenimiento de la plantilla con contrato de trabajo indefinido y salario superior al salario mínimo interprofesional incrementado en un 70 por 100, deberá ingresarse, en las declaraciones correspondientes a los ejercicios en que concluyan dichos periodos de doce meses, el importe indebidamente aplicado junto con los correspondientes intereses de demora.

#### **Sección 4.<sup>a</sup>**

##### **Normas comunes**

**Artículo 66.** Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo.

1. La base de las deducciones no podrá ser superior al precio que hubiese sido acordado, en condiciones normales de mercado, entre sujetos independientes.

2. La base de las deducciones a que se refiere el presente capítulo se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones o para fomentar las actividades que generan derecho a deducción.

Cuando la concesión de una subvención vinculada a la inversión o actividad se realice en un periodo impositivo posterior al de la aplicación de

la deducción, el contribuyente incluirá en la declaración que haya de efectuar por el citado periodo el importe de la cuota deducida en exceso como consecuencia de la minoración de la base de la deducción, además de los intereses de demora.

3. Las deducciones deberán hacerse constar en la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo impositivo en que se haya generado.

4. Las deducciones previstas en los artículos 58 y 63 no podrán exceder en su conjunto del 25 por 100 de la cuota líquida, excepto la regulada en el artículo 58 hasta el inicio de actividad, que podrá absorber la totalidad de la cuota líquida.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos. A estos efectos, el contribuyente deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y de los oportunos soportes documentales, la procedencia y la cuantía de las deducciones, cualquiera que haya sido el período impositivo en el que se hubieren originado.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en el presente capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos en los siguientes casos:

a) En las entidades de nueva creación.

b) En las entidades que saneen las pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

5. La aplicación de las deducciones deberá efectuarse de acuerdo con el siguiente orden:

Una vez practicadas las bonificaciones y las deducciones por doble imposición internacional, se aplicarán en primer lugar las deducciones generadas en ejercicios anteriores, que resulten afectadas por el límite previsto en el apartado 4.

A continuación se practicarán las deducciones del ejercicio a las que sea de aplicación el mencionado límite, siempre que entre las deducciones del párrafo anterior y estas no se rebase el límite conjunto del 25 por 100.

Seguidamente se practicarán las deducciones sin límite, de ejercicios anteriores o del ejercicio, que se tengan en cuenta para determinar el importe de la tributación mínima.

Posteriormente se practicarán las deducciones que se aplican sin límite sobre la cuota líquida derivadas de ejercicios anteriores.

Finalmente se practicarán las deducciones que se aplican sin límite sobre la cuota líquida correspondientes al ejercicio.

6. Una misma inversión o gasto no podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad ni podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad, salvo disposición expresa. Tampoco dará lugar a la aplicación de las deducciones reguladas en este capítulo cuando haya servido para materializar la Exención por reinversión o la reserva especial para inversiones, salvo disposición expresa.

7. Las deducciones serán aplicables sobre la cuota derivada de la declaración espontáneamente efectuada por el contribuyente, así como sobre la cuota derivada de la regularización tributaria practicada por la Administración, cuando no haya dado lugar a responsabilidad por infracción tributaria.

Cuando la regularización afecte a deducciones indebidamente aplicadas y haya dado lugar a responsabilidad por infracción tributaria no se podrán aplicar otras deducciones en su lugar.

## **CAPÍTULO V**

### **Pago fraccionado**

**Artículo 67.** El pago fraccionado.

1. Durante los veinte primeros días naturales del mes de octubre de cada año, los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades efectuarán un

pago anticipado, a cuenta de la correspondiente liquidación del ejercicio en curso, aplicando una de las dos siguientes modalidades:

Primera. La que resulte de aplicar el 30 por 100 sobre la cuota efectiva correspondiente al último periodo impositivo cerrado cuyo plazo de presentación de la declaración del Impuesto estuviese vencido el primer día de los veinte a que se refiere el párrafo anterior, minorada esta cuota efectiva en las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente y correspondientes a dicho periodo.

Cuando el último periodo concluido al que se refiere el párrafo anterior sea de duración inferior al año, se tomará también la cuota efectiva correspondiente al ejercicio o ejercicios anteriores, en la parte proporcional hasta abarcar un periodo de doce meses.

Segunda. La que resulte de aplicar el 20 por 100 a la base imponible del periodo de los nueve primeros meses de cada año natural, determinada según las normas de esta Ley foral.

Los contribuyentes cuyo periodo impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago a cuenta sobre la base o bases imponibles correspondientes a los nueve meses naturales anteriores al día 30 de septiembre.

De la cantidad resultante se deducirán, en su caso, las retenciones e ingresos a cuenta practicados al contribuyente durante dicho periodo.

La aplicación de la primera de las modalidades tendrá carácter automático, salvo que los contribuyentes opten por la segunda de ellas, siempre que lo pongan de manifiesto de modo expreso ante la Hacienda Tributaria de Navarra, mediante la utilización del modelo aprobado al efecto, que tendrá que ser presentado dentro del plazo reglamentario para efectuar el pago fraccionado a cuenta.

El pago fraccionado a cuenta tendrá la consideración de deuda del Impuesto sobre Sociedades, a efectos de la aplicación de las sanciones y recargos correspondientes y de la liquidación de intereses de demora, en los supuestos de falta de declaración o ingreso o retraso en el pago del mismo.

La cuantía del pago fraccionado a cuenta se acumulará a la de las retenciones efectivamente soportadas por el contribuyente, a efectos del cálculo de la cuota final del correspondiente ejercicio.

2. La persona titular del Departamento competente en materia tributaria podrá excluir de la obligación de efectuar el pago fraccionado a los contribuyentes cuyo importe sea inferior al establecido en la correspondiente Orden Foral.

La Hacienda Tributaria de Navarra podrá remitir a los contribuyentes una propuesta de autoliquidación del pago fraccionado en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

En el supuesto de que el contribuyente confirme dicha propuesta, ésta tendrá la consideración de autoliquidación. Se tendrá por confirmada la propuesta con el pago de la totalidad de la deuda, realizado en el lugar, forma y plazos que establezca la persona titular del Departamento competente en materia tributaria.

En el caso de que el contribuyente no confirme la propuesta de autoliquidación, ésta quedará sin efecto, sin que en ningún caso el contribuyente quede exonerado de su obligación de autoliquidar e ingresar el pago fraccionado correspondiente en las condiciones establecidas en el apartado anterior.

3. Las sociedades limitadas con carácter de Nueva Empresa no tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados a cuenta de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los dos primeros periodos impositivos concluidos desde su constitución.

## **CAPÍTULO VI**

### **Deducción de los pagos a cuenta**

**Artículo 68.** Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta, pagos fraccionados y otros pagos a cuenta.

1. Serán deducibles de la cuota efectiva los siguientes pagos a cuenta:

a) Las retenciones a cuenta efectivamente practicadas.

En los supuestos de rendimientos sometidos a retención satisfechos por una entidad a sus socios o a entidades vinculadas con ella, las retenciones sólo serán deducibles en la imposición personal del socio o de la entidad vinculada en la medida en que hayan sido correctamente practicadas y efectivamente ingresadas en la Administración tributaria.

b) Los ingresos a cuenta.

c) Los pagos fraccionados.

2. También tendrán la consideración de pagos a cuenta y serán deducibles de la cuota efectiva las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas, siempre que los contribuyentes tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. A efectos del cómputo del importe neto de la cifra de negocios, se atenderá a lo establecido en el artículo 12.

En el caso de las cuotas municipales, el importe máximo de esta deducción será la cuota mínima del Impuesto sobre Actividades Económicas.

La parte de la cuota satisfecha por el Impuesto sobre Actividades Económicas deducida como pago a cuenta de acuerdo con los párrafos anteriores no podrá considerarse gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

3. Igualmente, para los contribuyentes que sean titulares o cotitulares de instalaciones de producción de energía eléctrica de carácter renovable situadas en Navarra, cuya potencia instalada nominal no supere los 100 kW por instalación, tendrán la consideración de pagos a cuenta y serán deducibles las cuotas tributarias satisfechas a la Hacienda Tributaria de Navarra por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica.

La deducción se practicará por las cuotas tributarias que hayan sido satisfechas en el periodo impositivo en el que se haya efectuado el pago, con independencia del periodo impositivo al que correspondan la autoliquidación y el pago fraccionado del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica.

En el caso de cotitularidad de las instalaciones de producción de energía eléctrica, la deducción se practicará según las normas o pactos sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y, si aquellos no constaran de forma fehaciente, la Administración tributaria considerará que la deducción corresponde a partes iguales.

El importe de la deducción no podrá ser superior a 500 euros por contribuyente.

La persona titular del Departamento competente en materia tributaria regulará por medio de Orden Foral las disposiciones necesarias para la aplicación de esta deducción.

## **TÍTULO VII**

### **Gestión del impuesto**

## **CAPÍTULO I**

### **El Índice de Entidades**

#### **Artículo 69.** Índice de Entidades.

1. En el Departamento competente en materia tributaria se llevará un Índice de Entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal en Navarra, excepto las entidades a que se refiere el artículo 13.1.

También deberán inscribirse en el Índice de Entidades, declarar su domicilio fiscal en territorio navarro y comunicar los cambios que pudiesen experimentar, los establecimientos permanentes cuya actividad en territorio español consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses, actividades o explotaciones económicas de temporada o estacionales, o actividades de exploración de recursos naturales.

2. Reglamentariamente se establecerán los procedimientos de alta, inscripción y baja en el Índice de Entidades, así como la documentación que deba ser aportada.

#### **Artículo 70.** Baja en el Índice de Entidades.

1. El Departamento competente en materia tributaria dictará, previa audiencia de los interesados, acuerdo de baja provisional en los siguientes casos:

a) Cuando los débitos tributarios de la entidad para con la Hacienda Pública de Navarra sean declarados fallidos de conformidad con las disposiciones reguladoras de la materia.

b) Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por este Impuesto correspondiente a tres periodos impositivos consecutivos.

2. El acuerdo de baja provisional será notificado al Registro Público correspondiente, a fin de que proceda a extender en la hoja abierta a la entidad afectada una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse ninguna inscripción que a aquella concierna sin presentación de certificación de alta en el Índice de Entidades.

3. El acuerdo de baja provisional no eximirá a la entidad afectada de ninguna de las obligaciones tributarias que le pudieran incumbir.

#### **Artículo 71. Obligación de colaboración.**

Los titulares de los Registros Públicos de Navarra presentarán mensualmente al Departamento competente en materia tributaria una declaración informativa en la que incluirán las entidades cuya constitución, establecimiento, modificación o extinción hayan inscrito durante el mes anterior.

## **CAPÍTULO II**

### **Obligaciones contables. Revalorizaciones voluntarias**

**Artículo 72. Obligaciones contables. Facultades de la Administración tributaria.**

1. Los contribuyentes de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.

En todo caso, los contribuyentes a que se refiere el artículo 13.2.b) llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y no exentas.

2. La Administración Tributaria podrá realizar la comprobación e investigación de los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del contribuyente, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos.

Asimismo podrá tomar nota por medio de su personal de los apuntes contables que se estimen precisos y obtener copia a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este apartado.

Como consecuencia de estas actuaciones de comprobación e investigación podrá regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible de los periodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en periodos impositivos prescritos.

3. Las entidades dominantes de los grupos de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio estarán obligadas, a requerimiento de la Inspección tributaria formulado en el curso del procedimiento de comprobación, a facilitar la cuenta de pérdidas y ganancias, el balance, el estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y el estado de flujos de efectivo de las entidades pertenecientes al grupo que no sean residentes en territorio español. También deberán facilitar los justificantes y demás antecedentes relativos a dicha documentación contable cuando pudieran tener trascendencia en relación con este Impuesto.

**Artículo 73.** Mención en la Memoria de las revalorizaciones contables voluntarias.

1. Los contribuyentes que hubieran realizado revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiere incluido en la base imponible, deberán

mencionar en la memoria el importe de aquellas, los elementos afectados y el periodo o periodos impositivos en que se practicaron.

Las citadas menciones deberán realizarse en todas y cada una de las Memorias correspondientes a los ejercicios en que los elementos revalorizados se hallen en el patrimonio del contribuyente.

2. Constituirá infracción tributaria simple el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa del 5 por 100 del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización.

### **CAPÍTULO III**

#### **Declaración-autoliquidación**

##### **Artículo 74.** Declaraciones.

1. Los contribuyentes que tributen a la Hacienda Tributaria de Navarra estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y en la forma determinados por el Departamento competente en materia tributaria, cumplimentando la totalidad de los datos que les afecten contemplados en dicha declaración y acompañando los documentos y justificantes que expresamente se señalan en esta ley foral o en su desarrollo reglamentario.

El plazo de presentación de la declaración comenzará el día 1 del quinto mes siguiente a la conclusión del periodo impositivo y finalizará el día 25 del séptimo mes siguiente a la conclusión del periodo impositivo.

En el caso de que el plazo de declaración al que se refiere el párrafo anterior, concluya con anterioridad al vigésimo quinto día natural siguiente a la entrada en vigor de la norma que determine la forma de presentación de la declaración de ese periodo impositivo, la misma se presentará dentro de los veinticinco días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de esa norma.

2. Los contribuyentes exentos a que se refiere el artículo 13.1 no estarán obligados a presentar declaración.

3. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 13.2 estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas, a excepción de los partidos políticos que estarán obligados a declarar exclusivamente las rentas no exentas.

No obstante, las entidades parcialmente exentas mencionadas en el artículo 13.2.b) no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los dos requisitos siguientes:

a) Que sus ingresos totales no superen los 100.000 euros anuales.

b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no sometidos a retención no superen los 25.000 euros anuales.

4. El Departamento competente en materia tributaria podrá recabar declaraciones y la ampliación de éstas, así como la subsanación de los defectos advertidos, en cuanto fuese necesario para la liquidación del tributo y su comprobación.

5. El pago de la deuda que, en su caso, resulte de la declaración efectuada por el contribuyente, incluso con el carácter de complementaria, que se realice con posterioridad a la notificación del inicio de las actuaciones de comprobación e investigación tendrá el carácter de mero ingreso a cuenta sobre el importe de la liquidación definitiva, sin que impida la aplicación de las correspondientes sanciones sobre la diferencia entre la cuota definitiva y la ingresada con anterioridad a la notificación aludida.

#### **Artículo 75.** Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria.

1. Los contribuyentes, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Departamento competente en materia tributaria.

2. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes declarados expresa e individualizadamente Bienes de Interés Cultural al amparo de lo dispuesto en el Decreto Foral 217/1986, de 3 de octubre, así

como de bienes inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, o de bienes incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la dación en pago de los bienes referidos.

3. El derecho a disfrutar de exenciones, deducciones o cualquier incentivo fiscal en la base imponible o en la cuota estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable.

Cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de ellos, el contribuyente deberá ingresar, junto con la cuota del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cuota íntegra correspondiente a la exención, deducción o incentivo fiscal aplicados, además de los intereses de demora.

## **CAPÍTULO IV**

### **Devoluciones**

#### **Artículo 76.** Devoluciones de oficio.

1. Cuando la suma de los pagos a cuenta a que se refiere el artículo 68 sea superior al importe de la cuota efectiva resultante de la autoliquidación presentada en el plazo establecido al efecto, la Administración tributaria procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los seis meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.

2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de los pagos a cuenta realizados, Hacienda Tributaria de Navarra procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota en el plazo establecido en el apartado 1, sin

perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

3. Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el apartado 1, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la cuota resultante de la autoliquidación en dicho plazo, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.

4. Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa no imputable al contribuyente, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 50.2.c) de la Ley Foral General Tributaria, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha de ordenación de su pago, sin necesidad de que el contribuyente así lo reclame.

5. El procedimiento de devolución será el previsto en el artículo 88 de la Ley Foral General Tributaria y en su normativa de desarrollo.

**Artículo 77.** Devolución específica relativa a la deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

1. Los contribuyentes que tengan el carácter de pequeña empresa podrán solicitar la devolución del importe de la deducción establecida en el artículo 61 que no haya podido ser aplicada por insuficiencia de cuota líquida.

2. La devolución estará sujeta a las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> El contribuyente deberá disponer del informe a que se refiere el artículo 61.6, en el que el órgano competente en materia de innovación y tecnología califique positivamente el proyecto y dictamine el cumplimiento de los requisitos para disfrutar de la deducción.

2.<sup>a</sup> Será objeto de devolución la cantidad que se encuentre pendiente de deducción en el periodo impositivo de que se trate, una vez aplicadas las normas previstas en el artículo 66, con un límite de 100.000 euros.

3.<sup>a</sup> Se solicitará en la declaración del Impuesto y estará sujeta a lo dispuesto en el artículo 76 para la devolución de oficio en lo referente a plazos, intereses de demora y práctica, en su caso, de liquidación provisional.

4.<sup>a</sup> La solicitud de devolución implicará que las cantidades incluidas en aquella no podrán ser deducidas con posterioridad, salvo que la devolución haya sido denegada.

3. Se habilita al titular del Departamento competente en materia tributaria para que determine las características específicas de la devolución establecida en este artículo.

## **CAPÍTULO V**

### **Obligación de retener e ingresar a cuenta**

#### **Artículo 78.** Retenciones e ingresos a cuenta.

1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta.

También estarán obligados a retener y efectuar ingresos a cuenta los empresarios individuales y los profesionales respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español que operen en él mediante establecimiento permanente.

Asimismo, estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

Las retenciones e ingresos a cuenta deberán hacerse efectivos a la Hacienda Pública de Navarra en los plazos y forma que se establezcan reglamentariamente.

2. No existirá obligación de efectuar retención respecto de las rentas establecidas reglamentariamente. En particular, no se practicará retención en:

a) Las rentas obtenidas por las entidades a que se refiere el artículo 13.1.

b) Los dividendos o participaciones en beneficios repartidos por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base liquidable y procedan de periodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye haya tributado en el régimen especial del capítulo III del título VIII.

c) Los dividendos o participaciones en beneficios, e intereses y otras rentas satisfechos entre entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el artículo 35.1.

e) Las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de los seguros de vida en que el tomador asume el riesgo de la inversión.

f) Los premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que se refiere la disposición adicional trigésima séptima del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En su caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento de conformidad con la referida disposición.

3. Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa deba satisfacerse una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este Impuesto, el pagador deberá practicarlos sobre la cantidad íntegra que venga obligado a satisfacer e ingresar su importe, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

4. El porcentaje de retención o del ingreso a cuenta a practicar, con carácter general, será del 19 por 100.

Excepcionalmente, en el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, el porcentaje de retención será del 20 por 100.

Estos porcentajes podrán modificarse reglamentariamente.

5. El sujeto obligado a retener e ingresar a cuenta deberá presentar, en los plazos, forma y lugares que se establezcan reglamentariamente, declaración de las cantidades retenidas e ingresos a cuenta. También habrá de presentarse la correspondiente declaración, cuando, a pesar de haber satisfecho rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, no hubiere procedido la práctica de las mismas.

Asimismo presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán por el Departamento competente en materia tributaria.

6. El sujeto obligado a retener e ingresar a cuenta deberá expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de la retención practicada o de otros pagos a cuenta efectuados.

7. Las retenciones y pagos a cuenta a que se refieren los apartados anteriores tendrán la misma consideración que la deuda tributaria a efectos de la aplicación de las sanciones y recargos correspondientes y de la liquidación de intereses de demora en los supuestos de falta de declaración o pago o de retraso en el cumplimiento de cualquiera de estas obligaciones.

**Artículo 79.** Normas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.

1. A los efectos de la obligación de retener sobre los rendimientos implícitos o explícitos del capital mobiliario, esta retención se efectuará por las siguientes personas o entidades:

a) En los rendimientos obtenidos en la transmisión o reembolso de los activos financieros sobre los que reglamentariamente se hubiera establecido la obligación de retener, el retenedor será la entidad emisora o las instituciones financieras encargadas de la operación.

b) En los rendimientos obtenidos en transmisiones relativas a operaciones que no se documenten en títulos, así como en las transmisiones encargadas a una institución financiera, el retenedor será el banco, caja o entidad que actúe por cuenta del transmitente.

c) En los casos no recogidos en las letras anteriores, será obligatoria la intervención de fedatario público que practicará la correspondiente retención.

2. Para proceder a la enajenación u obtención del reembolso de los títulos o activos con rendimientos implícitos o explícitos que deban ser objeto de retención, habrá de acreditarse su previa adquisición con intervención de los fedatarios o instituciones financieras mencionadas en el apartado anterior, así como el precio al que se realizó la operación.

El emisor o las instituciones financieras encargadas de la operación que, de acuerdo con el párrafo anterior, no deban efectuar el reembolso al tenedor del título o activo, deberán constituir por dicha cantidad depósito a disposición de la autoridad judicial.

3. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta, en los casos y en la forma que reglamentariamente se establezca, las entidades gestoras, administradoras, depositarias, comercializadoras o cualquier otra encargada de las operaciones mencionadas, así como el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios.

Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de efectuar pagos a cuenta a cargo del transmitente de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, con el límite del 20 por 100 de la renta obtenida en las citadas transmisiones.

4. Los fedatarios públicos que intervengan o medien en la emisión, suscripción, transmisión, canje, conversión, cancelación y reembolso de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros, así como en operaciones relativas a derechos reales sobre ellos, vendrán obligados a comunicar tales operaciones a la Administración tributaria presentando relación nominal de sujetos intervinientes con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de los efectos públicos, valores, títulos y activos, así como del precio y fecha de la operación, en los plazos y de acuerdo con el modelo que se determine reglamentariamente.

La misma obligación recaerá sobre las entidades y establecimientos financieros de crédito, las sociedades y agencias de valores, los demás intermediarios financieros y cualquier persona física o jurídica que se dedique con habitualidad a la intermediación y colocación de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos de activos financieros, índices, futuros y opciones sobre ellos; incluso los documentos mediante anotaciones en cuenta, respecto de las operaciones que impliquen, directa o indirectamente, la captación o colocación de recursos a través de cualquier clase de valores o efectos.

Asimismo estarán sujetas a esta obligación de información las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva y las entidades comercializadoras respecto de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

Las obligaciones de información que establece este apartado se entenderán cumplidas respecto a las operaciones sometidas a retención que en él se mencionan, con la presentación de la relación de perceptores, ajustada al modelo oficial del resumen anual de retenciones correspondiente.

5. Deberá comunicarse a la Administración tributaria la emisión de certificados, resguardos o documentos representativos de la adquisición de metales u objetos preciosos, timbres de valor filatélico o piezas de valor numismático, por las personas físicas o jurídicas que se dediquen con habitualidad a la promoción de la inversión en dichos valores.

## **TÍTULO VIII**

## **Regímenes tributarios especiales**

### **CAPÍTULO I**

#### **Disposiciones generales**

##### **Artículo 80.** Definición.

1. Son regímenes tributarios especiales los regulados en el presente título, sea por razón de la naturaleza de los contribuyentes afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.

2. Las disposiciones contenidas en este título se aplicarán con carácter preferente, respecto de las previstas en el resto de títulos, que tendrán carácter supletorio.

### **CAPÍTULO II**

#### **Transparencia fiscal internacional**

##### **Artículo 81.** Concepto y condiciones para su aplicación.

1. El régimen de transparencia fiscal internacional consiste en la imputación al contribuyente de las rentas positivas previstas en el artículo 82, obtenidas por una entidad no residente en territorio español, cuando se cumplan las siguientes circunstancias:

a) Que el contribuyente por si solo o conjuntamente con personas o entidades vinculadas, en el sentido del artículo 28, tenga una participación igual o superior al 50 por 100 en el capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente en territorio español en la fecha del cierre del ejercicio social de esta última.

El importe de la renta positiva a imputar se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

Esta imputación será obligatoria tanto en el supuesto de participación directa en la entidad no residente como en el de participación indirecta a través de otra u otras entidades no residentes. En este último caso el

importe de la renta positiva a imputar será el correspondiente a la participación indirecta.

b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, imputable a alguna de las clases de rentas previstas en el artículo 82.1 y 2, sea inferior al 75 por 100 del que hubiere correspondido de acuerdo con las normas del mismo.

2. Lo previsto en este capítulo no será de aplicación cuando la entidad no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distinta de las previstas en el artículo 96 de esta Ley Foral, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

3. Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal o en un país o territorio de nula tributación se presumirá que:

a) Se cumple la circunstancia prevista en el apartado 1.b).

b) Las rentas de la entidad participada reúnen las características del artículo 82.2.

c) La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por 100 del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores admitirán prueba en contrario.

4. A los efectos de lo previsto en este capítulo se entenderá que el grupo de sociedades a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio

incluye las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil.

**Artículo 82. Rentas imputables.**

1. Los contribuyentes imputarán la renta positiva total obtenida por la entidad no residente en territorio español, cuando esta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para su realización, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente. No obstante, en el caso de dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de participaciones, se atenderá, en todo caso, a lo dispuesto en el apartado 3.a).

Este apartado no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones se realizan con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

La aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo de este apartado prevalecerá sobre lo previsto en el apartado siguiente.

2. En el supuesto de no aplicarse lo establecido en el apartado 1, se imputará únicamente la renta positiva que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

a) Titularidad de bienes inmuebles rústicos o urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, salvo que estén afectos a una actividad económica o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo de sociedades de la titular en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.

b) Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los artículos 28 y 29 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas. No se entenderá incluida la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

1º) Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades económicas.

2º) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

3º) Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.

4º) Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra g).

La renta positiva derivada de la cesión a terceros de capitales propios se entenderá que procede de la realización de actividades crediticias y financieras, a que se refiere la letra g), cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y los ingresos del cesionario procedan, al menos en el 85 por 100, del ejercicio de actividades económicas.

c) Operaciones de capitalización y seguro que tengan como beneficiaria a la propia entidad.

d) Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas, en los términos establecidos en el artículo 30.3 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

e) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a), b), c) y d) que genere rentas.

f) Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

g) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios, realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas en el sentido del artículo 28, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes.

No se incluirá la renta positiva a que se refiere esta letra cuando más del 50 por 100 de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios, procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del artículo 28.

### 3. No se imputarán las siguientes rentas:

a) Las previstas en las letras b) y e) del apartado 2, en el supuesto de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por 100 del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no tenga la consideración de entidad patrimonial.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, los requisitos exigidos en el párrafo anterior se determinarán teniendo en cuenta a todas las que formen parte de aquel.

b) Las rentas previstas en el apartado 2 cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 por 100 de la renta total obtenida por la entidad no residente, excepto las rentas a que se refiere el apartado 2.g) que se integrarán en su totalidad.

c) Las rentas previstas en el apartado 2 cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.

4. El importe de la rentas a imputar se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en esta Ley foral y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de la base imponible, entendiéndose por renta total el importe de la base imponible positiva que resulte de aplicar estos principios y criterios.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de inclusión, por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

5. La imputación se realizará en el periodo impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a doce meses.

6. No se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido imputada en la base imponible. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se entenderán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

### **Artículo 83.** Deducciones de la cuota íntegra.

1. Serán deducibles de la cuota íntegra los siguientes conceptos:

a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada en la base imponible.

Se considerarán como impuestos efectivamente satisfechos, los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas, siempre que sobre éstas tenga aquella el porcentaje de participación establecido en el artículo 57.3.

b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta a través de otra u otras entidades no residentes, se deducirá el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto efectivamente satisfecho por aquella o aquellas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

2. Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a periodos impositivos distintos a aquel en el que se realizó la imputación.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones de las letras a) y b) del apartado 1 no podrá exceder de la cuota íntegra que en España corresponda pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

#### **Artículo 84.** Renta derivada de la transmisión de las participaciones.

Para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus

acciones o participaciones en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y su transmisión.

En el caso de entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor de mercado si éste fuese inferior.

#### **Artículo 85.** Obligaciones formales.

Los contribuyentes a quienes sea de aplicación lo previsto en el presente capítulo deberán presentar conjuntamente con la declaración de este Impuesto los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

- a) Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- b) Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- c) Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria.
- d) Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- e) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

### **CAPÍTULO III**

#### **Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y uniones temporales de empresas**

#### **Artículo 86.** Agrupaciones españolas de interés económico.

1. A las Agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, les serán aplicables las normas generales de este Impuesto con las siguientes particularidades:

a) Estarán sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de esta Ley foral, a excepción del pago de la deuda tributaria, por la parte de base liquidable imputable a los socios.

En el supuesto de que la entidad opte por la segunda modalidad de pago fraccionado regulada en el artículo 67, la base de cálculo no incluirá la parte de la base liquidable atribuible a los socios que deban soportar su imputación. En ningún caso procederá la devolución a que se refiere el artículo 76 en relación con esa misma parte.

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en este territorio:

1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 24, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.

2.º Las bases liquidables, positivas o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases liquidables negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

3.º Las bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. A este respecto, las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, y la correspondiente minoración de la cuota se llevará a cabo según corresponda por aplicación de las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.

No obstante lo anterior, en los casos en los que, conforme a los criterios contables, las aportaciones de los socios a las agrupaciones de interés económico deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales, la totalidad de las imputaciones de bases liquidables negativas y de bases de deducciones en cuota no podrá suponer una minoración de la cuota efectiva del socio superior al resultado de multiplicar por 1,30 el importe desembolsado de sus aportaciones al capital de la entidad.

2. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios no residentes en territorio español, a excepción de aquellos a quienes les resulte de aplicación el apartado 3, tributarán en tal concepto, de conformidad con las normas establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y con los convenios para evitar la doble imposición suscritos por España.

3. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios que deban soportar la imputación de la base liquidable y procedan de periodos impositivos durante los cuales la entidad se hallase en el presente régimen, no tributarán por este Impuesto ni por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputadas.

Tratándose de los socios que adquieran las participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá el valor de adquisición de ellas en dicho importe.

4. En la transmisión de participaciones en el capital, fondos propios o resultados de entidades acogidas al presente régimen, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus participaciones en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y su transmisión.

Igualmente, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios. No obstante, cuando las aportaciones de los socios a las agrupaciones de interés económico deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales, el valor de adquisición se minorará, de conformidad con los criterios contables, en el importe de los gastos financieros, las bases liquidables negativas y las deducciones y bonificaciones que hayan sido imputadas a los socios en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión, hasta que se anule

el referido valor, integrándose en la base imponible igualmente el correspondiente ingreso financiero.

5. Este régimen fiscal no será aplicable en aquellos periodos impositivos en que las Agrupaciones realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.

6. Los socios de la Agrupación deberán llevar en sus registros contables cuentas perfectamente diferenciadas para reflejar las relaciones que, como consecuencia de la realización del objeto de la Agrupación, mantengan con ella.

**Artículo 87.** Agrupaciones europeas de interés económico.

1. A las Agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento 2.137/1985, de 25 de julio, del Consejo de las Comunidades Europeas y a sus socios, les será aplicable lo establecido en el artículo anterior, con las siguientes particularidades:

a) No tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

Estas entidades no realizarán el pago fraccionado ni tampoco procederá para ellas, en su caso, la devolución del exceso de los pagos a cuenta sobre la cuota efectiva resultante de la autoliquidación.

b) Si la entidad no es residente en territorio español, sus socios residentes en España integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según proceda, la parte correspondiente de los beneficios o pérdidas fijados en la Agrupación, que, en su caso, se corregirán aplicando las normas establecidas en el Impuesto sobre Sociedades para determinar la base imponible.

Cuando la actividad realizada por los socios a través de la Agrupación hubiere determinado la existencia de un establecimiento permanente en el extranjero, serán de aplicación las normas previstas en esta Ley foral o en el

respectivo convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito por España.

c) Los socios no residentes en territorio español, con independencia de que la entidad resida en España o fuera de ella, estarán sujetos por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes únicamente si, de acuerdo con lo establecido en el artículo 13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o en el respectivo Convenio de doble imposición internacional, resultase que la actividad realizada por aquellos a través de la Agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente en territorio español.

d) Los beneficios imputados a los socios no residentes en territorio español que hayan sido sometidos a tributación en virtud de las normas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes no estarán sujetos a tributación por razón de su distribución.

2. El régimen previsto en el apartado anterior no será de aplicación en el periodo impositivo en que la Agrupación europea de interés económico realice actividades distintas de las propias de su objeto o las prohibidas en el artículo 3.2 del Reglamento CEE 2.137/1985, de 25 de julio.

3. Los miembros de las Agrupaciones europeas de interés económico deberán cumplir lo dispuesto en el apartado 6 del artículo anterior.

#### **Artículo 88.** Uniones temporales de empresas.

1. Las uniones temporales de empresas reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, e inscritas en el Registro habilitado al efecto, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 86.

2. Las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, así como las entidades que participen en obras, servicios o suministros que se realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 36 o la deducción por doble imposición prevista en el artículo 56, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

3. Lo previsto en el presente artículo no será aplicable en aquellos periodos impositivos en los que el contribuyente realice actividades distintas de aquellas en las que deba consistir su objeto social.

4. Los miembros de las uniones temporales de empresas responderán solidariamente entre sí por las deudas tributarias de aquellas. La responsabilidad de los miembros es subsidiaria respecto de la unión.

5. Los miembros de las uniones temporales deberán cumplir lo dispuesto en el artículo 86.6.

#### **Artículo 89.** Criterios de imputación.

1. Las imputaciones a que se refiere el presente capítulo se efectuarán a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del periodo impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

2. La imputación se efectuará:

a) Cuando los socios o empresas miembros sean entidades sometidas al régimen establecido en el presente capítulo, en la fecha de finalización del periodo impositivo de la entidad de la cual aquellos formen parte.

b) En los demás supuestos, en el siguiente periodo impositivo, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del periodo impositivo de la entidad sometida a este régimen.

La opción se manifestará en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

#### **Artículo 90.** Identificación de socios o empresas miembros.

Las entidades a las que sea de aplicación lo dispuesto en este capítulo deberán presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades, una relación de las personas que ostenten los derechos inherentes a la cualidad de socio o empresa miembro el último día de su

periodo impositivo, así como la proporción en la que cada una de ellas participe en los resultados de dichas entidades.

## **CAPÍTULO IV**

### **Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas**

#### **Artículo 91.** Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo los contribuyentes que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido. Dicha actividad será compatible con la realización de otras actividades complementarias, y con la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere el apartado 2.b).

A efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas.

Se asimilarán a viviendas el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje con el máximo de dos, y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden conjuntamente con la vivienda.

2. La aplicación del régimen fiscal especial regulado en este capítulo requerirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a ocho. Para este cómputo no se tendrán en cuenta las viviendas arrendadas a personas o entidades vinculadas según lo establecido en el artículo 28.

b) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años. Este plazo se computará:

1º En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada u ofrecida en arrendamiento. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en el párrafo siguiente.

2º En el caso de viviendas construidas, promovidas o adquiridas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por primera vez por ella.

El incumplimiento de este requisito implicará, para cada vivienda, la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido. Junto con la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en relación con dicha vivienda en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, y recargos que, en su caso, resulten procedentes.

c) Que las actividades de construcción o promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean objeto de contabilización separada para cada inmueble construido, promovido o adquirido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan.

d) En el caso de entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, que al menos el 55 por 100 de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que se refiere la letra b), tengan derecho a la aplicación de la bonificación a que se refiere el artículo 92.1 o, alternativamente, que al menos el 55 por 100 del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas que tengan derecho a la aplicación de esa bonificación.

3. La opción por este régimen deberá comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que

concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

4. Cuando a la entidad le resulte de aplicación cualquiera de los restantes regímenes especiales contemplados en este título VIII, excepto el de consolidación fiscal, el de transparencia fiscal internacional y el de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o de una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, no podrá optar por el régimen regulado en este capítulo IV.

5. La aplicación de este régimen será compatible con la exención por reinversión en los términos y condiciones previstos en el artículo 37.

Para poder aplicar esta exención será necesario que las viviendas hayan sido arrendadas por la entidad durante al menos tres años.

#### **Artículo 92.** Régimen de tributación.

1. Tendrá una bonificación del 85 por 100 de la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo 91.

Dicha bonificación será del 90 por 100:

a) Cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas protegidas.

b) Cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas por discapacitados y en la misma se hubieran efectuado las obras e instalaciones de adecuación a que se refiere el artículo 62.1.f) del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Las obras e instalaciones deberán ser certificadas por la Administración competente según lo establecido en la subletra a') del citado artículo 62.1.f).

A estos efectos, el arrendatario deberá acreditar la discapacidad en los términos previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La renta derivada del arrendamiento susceptible de bonificación estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles, tanto los directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso como la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso. Formará parte del ingreso íntegro la correspondiente imputación de las subvenciones públicas previstas para las viviendas protegidas en régimen de arrendamiento, siempre que dicha imputación se realice de conformidad con las normas y principios contables.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el artículo 19, para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación de lo dispuesto en dicho artículo.

3. A los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos con cargo a las rentas a las que haya resultado de aplicación la bonificación prevista en el apartado 1, y a las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en el capital de entidades que hayan aplicado este régimen fiscal y que se correspondan con reservas procedentes de beneficios no distribuidos bonificados, les será de aplicación la exención prevista en el artículo 35. A estos efectos, se considerará que el primer beneficio distribuido procede de rentas no bonificadas.

## **CAPÍTULO V**

### **Entidades de capital-riesgo**

#### **Artículo 93.** Entidades de capital-riesgo y sus socios.

1. Las entidades de capital-riesgo, contempladas en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, estarán exentas en cuanto a las rentas positivas que obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas o entidades de capital-riesgo, a que se refiere el artículo 9 de la Ley 22/2014, en relación con aquellas rentas que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 35 de esta ley foral,

siempre que la transmisión se produzca a partir del comienzo del segundo año de tenencia, computado desde el momento de adquisición o de la exclusión de cotización, y hasta el decimoquinto, inclusive.

Excepcionalmente podrá admitirse una ampliación de este último plazo hasta el vigésimo año, inclusive. Reglamentariamente se determinarán los supuestos, condiciones y requisitos que habiliten para dicha ampliación.

Con excepción del supuesto contemplado en el párrafo anterior, no se aplicará la exención en el primer año ni a partir del decimoquinto.

No obstante, tratándose de rentas que se obtengan en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de las empresas a que se refiere el artículo 9.2.a) de la Ley 22/2014 que no cumplan los requisitos establecidos en el artículo 35 de esta Ley foral, la aplicación de la exención quedará condicionada a que los inmuebles cuyo valor contable represente al menos el 85 por 100 del correspondiente al total de los inmuebles de la entidad participada estén afectos, ininterrumpidamente durante el tiempo de tenencia de los valores, al desarrollo de una actividad económica, distinta de la financiera.

En el caso de que la entidad participada acceda a la cotización en un mercado de valores regulado, la aplicación de la exención prevista en los párrafos anteriores quedará condicionada a que la entidad de capital-riesgo proceda a transmitir su participación en el capital de la empresa participada en un plazo no superior a tres años, contados desde la fecha en que se hubiera producido la admisión a cotización de esta última.

2. Las entidades de capital-riesgo podrán aplicar la exención prevista en el artículo 35 a los dividendos y participaciones en beneficios procedentes de las sociedades o entidades que promuevan o fomenten, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

3. La percepción de dividendos o participaciones en beneficios percibidos por los socios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la exención prevista en el artículo 35, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidos en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

4. Las rentas positivas puestas de manifiesto en la transmisión o en el reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o de los fondos propios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la exención prevista en el artículo 35, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España.

b) No se entenderán obtenidas en territorio español cuando su perceptor sea una persona física o entidad contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en España.

5. No será aplicable la exención prevista en el apartado 1 en caso de no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 35, cuando:

a) El adquirente resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

b) La persona o entidad adquirente esté vinculada con la entidad de capital-riesgo, salvo que sea otra entidad de capital-riesgo, en cuyo caso, esta última se subrogará en el valor y fecha de adquisición de la entidad transmitente.

c) Los valores transmitidos hubiesen sido adquiridos a una persona o entidad vinculada con la entidad de capital-riesgo.

6. Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación en relación con aquella renta que se obtenga a través de un país o territorio calificado como paraíso fiscal o cuando el adquirente resida en dicho país o territorio calificado como paraíso fiscal.

7. Los contribuyentes podrán deducir de la cuota líquida el 20 por 100 del importe de las aportaciones dinerarias al capital o a los fondos propios de las entidades de capital-riesgo.

Estas aportaciones habrán de hallarse totalmente desembolsadas y mantenerse en el activo de la entidad durante cinco años.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a su autorización expresa por parte del Departamento competente en materia tributaria, previa solicitud de las entidades de capital-riesgo.

La deducción regulada en este apartado se aplicará conjuntamente con las deducciones recogidas en el capítulo IV del título VI, con los mismos límites establecidos en su artículo 66. Esta deducción será incompatible con las reinversiones en valores contempladas en el artículo 37.1.

## **CAPÍTULO VI**

### **Instituciones de inversión colectiva**

#### **Artículo 94.** Tributación de las instituciones de inversión colectiva

1. Las instituciones de inversión colectiva reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, con excepción de las sometidas al tipo general de gravamen, no tendrán derecho a la exención prevista en el artículo 35 ni a las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 56 y 57.

2. Cuando el importe de los pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos supere la cuantía de la cuota efectiva, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

**Artículo 95.** Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva.

1. Los contribuyentes que participen en las instituciones de inversión colectiva a que se refiere el artículo 94, que tengan la consideración de contribuyentes de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por esas instituciones, así como las rentas derivadas de la transmisión de acciones o participaciones o del reembolso de estas, sin que les resulte posible aplicar la exención prevista en el artículo 35 ni las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 56 y 57.

2. El régimen previsto en este artículo será de aplicación a los socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva, reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, distintas de las previstas en el artículo 96 de esta ley foral, constituidas y domiciliadas en algún Estado miembro de la Unión Europea e inscritas en el Registro especial de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a efectos de su comercialización por entidades residentes en España.

**Artículo 96.** Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

1. Los contribuyentes de este Impuesto y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español, que participen en instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales, integrarán en la base imponible la diferencia positiva entre el valor liquidativo de la participación al día del cierre del periodo impositivo y su valor de adquisición.

La cantidad integrada en la base imponible se considerará mayor valor de adquisición.

2. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia a que se refiere el apartado 1 es el 15 por 100 del valor de adquisición de la acción o participación.

3. Los beneficios distribuidos por la institución de inversión colectiva no se integrarán en la base imponible y minorarán el valor de adquisición de la participación.

## **CAPÍTULO VII**

### **Consolidación fiscal**

#### **Artículo 97.** Definición.

1. Los grupos fiscales podrán optar por el régimen tributario previsto en este capítulo. En tal caso las entidades que en ellos se integran no tributarán en régimen individual.

2. Se entenderá por régimen de tributación individual el que correspondería a cada entidad en caso de no ser de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

#### **Artículo 98.** Contribuyente.

1. El grupo fiscal tendrá la consideración de contribuyente.

2. La entidad representante del grupo fiscal estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal.

Tendrá la consideración de entidad representante del grupo fiscal la entidad dominante cuando sea residente en territorio español, o aquella entidad del grupo fiscal que éste designe cuando no exista ninguna entidad residente en territorio español que cumpla los requisitos para tener la condición de dominante.

3. Las entidades que integren el grupo fiscal estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria del citado régimen.

4. Las actuaciones administrativas de comprobación o investigación realizadas frente a cualquier entidad del grupo fiscal, con el conocimiento formal de la entidad representante del mismo, interrumpirán el plazo de

prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo fiscal.

**Artículo 99.** Definición del grupo fiscal. Entidad dominante. Entidades dependientes.

1. Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en este artículo y tengan la forma de sociedades anónimas, limitadas y comanditarias por acciones, así como las fundaciones bancarias a que se refiere el apartado 3.

Cuando una entidad no residente en territorio español tenga la consideración de entidad dominante respecto de dos o más entidades dependientes, el grupo fiscal estará constituido por todas las entidades dependientes que cumplan los requisitos señalados en el apartado 3.

A los solos efectos de aplicar el régimen de consolidación fiscal, los establecimientos permanentes de entidades no residentes se considerarán entidades residentes participadas al 100 por 100 del capital y derechos de voto por aquellas entidades no residentes.

Los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea una entidad residente en territorio español y estuviere sometida a la normativa de territorio común en régimen de tributación individual en el Impuesto sobre Sociedades, de conformidad con el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, se equiparán en su tratamiento fiscal a los grupos fiscales en los que la entidad dominante sea no residente en territorio español.

2. Se entenderá por entidad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:

a) Tener personalidad jurídica y estar sujeta, y no exenta, al Impuesto sobre Sociedades o a un impuesto idéntico o análogo a este Impuesto, siempre que no sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

Los establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes que reúnan los requisitos del párrafo anterior podrán ser

considerados entidades dominantes respecto de las entidades cuyas participaciones estén afectas a los mismos.

b) Que tenga una participación, directa o indirecta, de, al menos, el 75 por 100 del capital social y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades que tengan la consideración de dependientes el primer día del periodo impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.

El porcentaje anterior será de, al menos, el 70 por 100 del capital social, si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado. Este último porcentaje también será aplicable cuando se tengan participaciones indirectas en otras entidades siempre que se alcance dicho porcentaje a través de entidades participadas cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado.

c) Que dicha participación y los referidos derechos de voto se mantengan durante todo el período impositivo. Este requisito no será exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada.

d) Que no sea dependiente, directa o indirectamente, de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como dominante.

Tratándose de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, que dichas entidades no sean dependientes, directa o indirectamente, de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como dominante.

e) Que no esté sometida al régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, al de uniones temporales de empresas o regímenes análogos a ambos.

3. Se entenderá por entidad dependiente aquella que sea residente en territorio español sobre la que la entidad dominante posea una participación que reúna los requisitos contenidos en las letras b) y c) del apartado 2, así como los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español respecto de las cuales una entidad cumpla los requisitos establecidos en el apartado anterior.

También tendrán esta misma consideración las entidades de crédito integradas en un sistema institucional de protección a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, siempre que la entidad central del sistema forme parte del grupo fiscal.

Se considerarán también entidades dependientes las fundaciones bancarias a que se refiere el artículo 43.1 de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorro y fundaciones bancarias, siempre que no tengan la condición de entidad dominante del grupo fiscal, así como cualquier entidad íntegramente participada por aquellas a través de las cuales se ostente la participación en la entidad de crédito.

Las sociedades para la gestión de activos, constituidas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 8/2012, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero, se incluirán en el mismo grupo fiscal de las entidades de crédito, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en las letras b) y c) del apartado anterior.

4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que no sean residentes en territorio español.

b) Que estén exentas de este Impuesto.

c) Que al cierre del periodo impositivo hayan sido declaradas en situación de concurso y durante los periodos impositivos en que surta efectos esa declaración.

d) Que al cierre del periodo impositivo se encuentren incurso en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, de acuerdo con sus cuentas anuales, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que hayan de aprobarse las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

e) Las entidades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente del de la entidad representante del grupo fiscal.

f) Las entidades dependientes cuyo ejercicio social, determinado por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la entidad representante.

5. El grupo fiscal se extinguirá cuando la entidad dominante pierda dicho carácter.

No obstante, no se extinguirá el grupo fiscal cuando la entidad dominante pierda tal condición y sea no residente en territorio español, siempre que se cumplan las condiciones para que todas las entidades dependientes sigan constituyendo un grupo de consolidación fiscal, salvo que se incorporen a otro grupo fiscal.

6. En el supuesto de que una fundación bancaria pierda la condición de entidad dominante de un grupo fiscal en un período impositivo, la entidad de crédito se subrogará en dicha condición desde el inicio del mismo, sin que se produzcan los efectos de la extinción del grupo fiscal a que se refiere el artículo 113, salvo para aquellas entidades que dejen de formar parte del grupo por no tener la condición de dependientes en los términos señalados en el apartado 3.

**Artículo 100.** Inclusión o exclusión de entidades en el grupo fiscal.

1. Las entidades sobre las que se adquiriera una participación, directa o indirecta, como la definida en el artículo 99.2.b), y se cumplan el resto de requisitos señalados en dicho artículo, se integrarán obligatoriamente en el grupo fiscal con efectos desde el período impositivo siguiente. En el caso de entidades de nueva creación la integración se producirá desde el momento de su constitución, siempre que en dicho momento cumplan los restantes requisitos necesarios para formar parte del grupo fiscal.

2. Las entidades dependientes que pierdan tal condición quedarán excluidas del grupo fiscal con efectos desde el propio período impositivo en que se produzca tal circunstancia.

**Artículo 101.** Determinación del dominio y de los derechos de voto en las participaciones indirectas.

1. Cuando una entidad participe en otra, y esta segunda en una tercera, y así sucesivamente, para calcular la participación indirecta de la primera sobre las demás entidades se multiplicarán, respectivamente, los porcentajes de participación en el capital social, de manera que el resultado de dichos productos deberá ser, al menos, el 75 por 100 de su capital social o, al menos, el 70 por 100 si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por éstas últimas.

2. Si en un grupo fiscal coexisten relaciones de participación directa e indirecta, para calcular la participación total de una entidad en otra, directa e indirectamente controlada por la primera, se sumarán los porcentajes de participación directa e indirecta. Para que la entidad participada deba integrarse en el grupo fiscal, dicha suma deberá ser, al menos, el 75 por 100 del capital social o, al menos, el 70 por 100 si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por éstas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

3. Si existen relaciones de participación recíproca, circular o compleja, deberá probarse, en su caso, con datos objetivos la participación en, al menos, el 75 por 100 del capital social o, al menos, el 70 por 100 si se trata de entidades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado o de entidades participadas, directa o indirectamente, por éstas últimas siempre que a través de las mismas se alcance ese porcentaje.

4. Para determinar los derechos de voto, se aplicará lo establecido en el artículo 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

**Artículo 102.** Aplicación del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se aplicará cuando así lo acuerden todas y cada una de las entidades que deban integrar el grupo fiscal.

2. Los acuerdos a los que se refiere el apartado anterior deberán adoptarse por el Consejo de Administración, u órgano equivalente, y podrán tomarse en cualquier fecha del período impositivo inmediato anterior a aquel en que sea de aplicación el régimen de consolidación fiscal.

3. Las entidades que en lo sucesivo se integren en el grupo fiscal deberán cumplir las obligaciones a que se refieren los apartados anteriores, dentro de un plazo que finalizará el día en que concluya el primer período impositivo en el que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal.

4. La falta de los acuerdos a que se refieren los apartados 1 y 2 determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las entidades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria simple de la entidad representante, que se sancionará con multa de 15.000 euros por el primer período impositivo en que se haya aplicado el régimen sin cumplir este requisito, y de 30.000 euros por el segundo y siguientes, y no impedirá la efectiva integración de las entidades afectadas en el grupo.

5. Ejercida la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 99 y mientras no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente comunicación, que deberá efectuarse, en su caso, en el plazo de dos meses a contar desde la terminación del último período impositivo de su aplicación.

6. La entidad representante del grupo fiscal comunicará los acuerdos mencionados en el apartado 1 a la Hacienda Tributaria de Navarra con anterioridad al inicio del período impositivo en que sea de aplicación este régimen.

En el supuesto de un grupo fiscal constituido en los términos establecidos en el segundo párrafo del artículo 99.1, la entidad representante comunicará, en los mismos términos previstos en el párrafo anterior, el acuerdo adoptado por la entidad dominante no residente en territorio español, por el que se designe a la entidad representante del grupo fiscal.

La falta de comunicación de alguno de los acuerdos a que se refiere este apartado constituirá infracción tributaria simple que se sancionará con multa de 1.000 euros y no impedirá la efectiva integración en el grupo de las entidades afectadas.

Asimismo, cuando se produzcan variaciones en la composición del grupo fiscal, la entidad representante antes de la terminación de cada periodo impositivo comunicará a la Hacienda Tributaria de Navarra la composición de aquel para dicho periodo, identificando las entidades que se han integrado en él y las que han sido excluidas del mismo.

**Artículo 103.** Determinación de la base imponible del grupo fiscal.

1. La base imponible del grupo fiscal se determinará:

a) Sumando las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta ley foral para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el artículo 14.3, se referirán al grupo fiscal, excepto las especialidades contenidas en el artículo 104.

b) Practicando las eliminaciones e incorporando las eliminaciones de periodos impositivos anteriores, cuando corresponda de conformidad con lo establecido en los apartados 2 y 3.

2. Las eliminaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, siempre que afecten a las bases imponibles individuales y con las especificidades previstas en esta ley foral.

3. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando así se establezca en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

No obstante, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible individual de la entidad que hubiera generado esos resultados y deje de formar parte del grupo fiscal, en el período impositivo en que se produzca dicha exclusión.

**Artículo 104.** Reglas especiales aplicables en la determinación de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal.

Las bases imponibles individuales correspondientes a las entidades integrantes del grupo fiscal, a que se refiere el artículo 103.1.a), se determinarán de acuerdo con las reglas generales previstas en esta ley foral, con las siguientes especialidades:

1º) El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación de una entidad del grupo fiscal que deje de formar parte del mismo se minorará por la parte de aquel que se corresponda con bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida y que hayan sido compensadas en el mismo.

2ª) Los límites establecidos en el artículo 24 en relación con la deducibilidad de gastos financieros se referirán al grupo fiscal. Estos límites no resultarán de aplicación en los supuestos de extinción de la entidad, salvo que la extinción se realice dentro del grupo fiscal y la entidad extinguida tuviera gastos financieros pendientes de deducir en el momento de su integración en el mismo.

No obstante, en el caso de entidades de crédito o aseguradoras que tributen en el régimen de consolidación fiscal conjuntamente con otras entidades que no tengan esta consideración, los límites establecidos en el artículo 24 se calcularán teniendo en cuenta el beneficio operativo y los gastos financieros netos de estas últimas entidades, así como las eliminaciones e incorporaciones que correspondan en relación con todo el grupo.

3ª) Las sociedades del grupo fiscal podrán acogerse al beneficio fiscal establecido en el artículo 37, pudiendo efectuar la reinversión la propia entidad que obtuvo el beneficio extraordinario o cualquier otra u otras pertenecientes al grupo. La reinversión podrá materializarse en un elemento

adquirido a otra entidad del grupo a condición de que dicho elemento sea nuevo.

Dicho beneficio fiscal no procederá en el supuesto de transmisiones realizadas entre entidades del grupo fiscal.

4ª) A efectos de aplicar la reducción prevista en el artículo 39.1 los ingresos, gastos o resultados relativos a la misma se incorporarán en la base imponible del grupo fiscal en el período impositivo en que aquellos se entiendan realizados frente a terceros y, en ese caso, la cesión de los referidos activos estará sometida a las obligaciones de documentación a que se refiere el artículo 30.

**Artículo 105.** Reglas especiales de incorporación de entidades en el grupo fiscal.

En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, en la determinación de la base imponible del grupo fiscal resultarán de aplicación las siguientes reglas:

a) Los gastos financieros netos pendientes de deducir en el momento de su integración en el grupo fiscal a que se refiere el artículo 24 se deducirán con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo previsto en el artículo 103.2 y 3. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el artículo 24.1.

Asimismo, la diferencia establecida en el artículo 24.2 generada por una entidad con anterioridad a su integración en el grupo fiscal será aplicable en relación con los gastos financieros generados por la propia entidad.

b) A los efectos de lo previsto en el artículo 24, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades que se incorporen a un grupo de consolidación fiscal se deducirán con el límite adicional del 30 por 100 del beneficio operativo de la entidad o grupo fiscal adquirente, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan,

de acuerdo con lo previsto en el artículo 103.2 y 3, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a la entidad adquirida o cualquier otra que se incorpore al grupo fiscal en los periodos impositivos que se inicien en los 4 años posteriores a dicha adquisición. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el artículo 24.1.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en esta letra serán deducibles en periodos impositivos siguientes con el límite previsto en la misma y en el artículo 24.1.

El límite previsto en esta letra no resultará de aplicación en el periodo impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por 100 del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los periodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por 100 del precio de adquisición.

#### **Artículo 106.** Reducciones de la base imponible del grupo fiscal.

1. La base imponible del grupo fiscal podrá ser reducida con las bases liquidables negativas en los términos previstos en el artículo 43.

Las bases liquidables negativas de cualquier entidad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal, podrán reducir la base imponible de éste con el límite del 70 por 100 de la base imponible individual de la propia entidad, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en el artículo 103.2 y 3.

2. La reducción por la dotación a la reserva especial para inversiones que realice cualquiera de las entidades del grupo se aplicará con las siguientes especialidades:

a) El límite de la reducción previsto en el artículo 44.2 se referirá a la base imponible del grupo fiscal, una vez minorada, en su caso, en las bases liquidables negativas a que se refiere el apartado 1.

b) La materialización de dicha Reserva podrá realizarse por la propia entidad que efectuó la dotación o por cualquier otra u otras pertenecientes al grupo. En este último supuesto la entidad que efectuó la dotación y las que materializaron la Reserva habrán de facilitarse las informaciones oportunas a fin de cumplir los requisitos establecidos en el artículo 46.

c) El requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios a que se refiere el segundo párrafo del artículo 45.1, deberá ser cumplido por la entidad del grupo que realice la dotación a la Reserva.

**Artículo 107.** Periodo impositivo del grupo fiscal.

1. El período impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la entidad representante del mismo.

2. Cuando alguna de las entidades dependientes concluya un período impositivo según las normas reguladoras del régimen de tributación individual, dicha conclusión no determinará la del grupo fiscal.

**Artículo 108.** Tipo de gravamen del grupo fiscal.

El tipo de gravamen del grupo fiscal será el correspondiente a la entidad representante del mismo.

**Artículo 109.** Cuota íntegra del grupo fiscal.

Se entenderá por cuota íntegra del grupo fiscal la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen que corresponda, de acuerdo con el artículo anterior, a la base liquidable del grupo fiscal.

**Artículo 110.** Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal.

1. La cuota íntegra del grupo fiscal se minorará en el importe de las bonificaciones y deducciones previstas en los capítulos II, III y IV del título VI, en el artículo 93.7, así como cualquier otra deducción que pudiera resultar de aplicación.

Los requisitos establecidos para la aplicación de las mencionadas bonificaciones y deducciones se referirán al grupo fiscal.

2. Las deducciones de cualquier entidad pendientes de aplicación en el momento de su inclusión en el grupo fiscal, podrán practicarse en la cuota íntegra de éste con el límite que hubiere correspondido a dicha entidad en el régimen de tributación individual, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan a dicha entidad, de acuerdo con lo establecido en el artículo 103.2 y 3.

#### **Artículo 111.** Obligaciones de información.

1. La entidad representante del grupo fiscal deberá formular, a efectos fiscales, el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio y un estado de flujos de efectivo consolidados, aplicando el método de integración global a todas las sociedades que integran el grupo fiscal.

2. Los estados consolidados se referirán a la misma fecha de cierre y período que las cuentas anuales de la entidad representante del grupo fiscal, debiendo el resto de entidades que forman parte del grupo fiscal cerrar su ejercicio social en la fecha en que lo haga aquella entidad.

3. A los documentos a que se refiere el apartado 1 se acompañará la siguiente información:

a) Las eliminaciones practicadas en períodos impositivos anteriores pendientes de incorporación.

b) Las eliminaciones practicadas en el período impositivo, debidamente justificadas en su procedencia y cuantía.

c) Las incorporaciones realizadas en el período impositivo, igualmente justificadas en su procedencia y cuantía.

d) Las diferencias, debidamente explicadas, que pudieran existir entre las eliminaciones e incorporaciones realizadas a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal y las realizadas a efectos de la elaboración de los documentos a que se refiere el apartado 1.

**Artículo 112.** Causas determinantes de la pérdida del régimen de consolidación fiscal.

1. El régimen de consolidación fiscal se perderá por las siguientes causas:

a) La concurrencia en alguna o algunas de las entidades integrantes del grupo fiscal de alguna de las circunstancias que determinan la aplicación del régimen de estimación indirecta.

b) El incumplimiento de las obligaciones de información a que se refiere el artículo 111.1.

2. La pérdida del régimen de consolidación fiscal se producirá con efectos en el período impositivo en que concurra alguna o algunas de las causas a que se refiere el apartado anterior, debiendo las entidades integrantes del grupo fiscal tributar por el régimen individual en dicho período.

**Artículo 113.** Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal o de la extinción del grupo fiscal.

1. En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, se procederá de la forma siguiente:

a) Las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible individual de las entidades que forman parte del mismo, en la medida en que hubieran generado la renta objeto de eliminación.

b) Las entidades que integren el grupo fiscal en el período impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán:

1.º Los gastos financieros netos del grupo fiscal pendientes de deducir, a que se refiere el artículo 24, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

2.º La diferencia establecida en el artículo 24.2, en la proporción que hubieren contribuido a su formación.

3.º El derecho a la reducción pendiente por las bases liquidables negativas del grupo fiscal, en la proporción en que hubieren contribuido a la formación de ellas.

La reducción se realizará en las bases imponibles positivas que se determinen en régimen de tributación individual en los períodos impositivos que falten hasta completar el plazo establecido en el artículo 43, contado a partir del siguiente o de los siguientes a aquel o aquellos en los que se determinaron bases liquidables negativas del grupo fiscal.

4.º El derecho a la aplicación de las deducciones de la cuota del grupo fiscal pendientes de aplicar, en la proporción en que hayan contribuido a su formación.

La deducción se practicará en las cuotas íntegras o líquidas que se determinen en los períodos impositivos que falten hasta completar el plazo establecido en esta ley foral para la deducción pendiente, contado a partir del siguiente o siguientes a aquel o aquellos en los que se determinaron los importes a deducir.

5.º El derecho a la deducción de los pagos fraccionados que hubiese realizado el grupo fiscal, en la proporción en que hubiesen contribuido a ellos.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación cuando alguna o algunas de las entidades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a él.

3. En los supuestos previsto en los artículos 104.3ª y 106.2, en virtud de los cuales la materialización de la reinversión prevista en el artículo 37 o de la reserva especial para inversiones hubiera sido realizada por cualquier otra u otras entidades pertenecientes al grupo fiscal y cualquiera de esas entidades dejasen de pertenecer a éste antes de que hayan transcurrido los plazos mínimos de permanencia de la inversión establecidos, respectivamente, en los artículos 37.5.a) y 46.3, se considerará que se ha producido un incumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los citados inventivos, salvo autorización expresa de la Hacienda Tributaria de Navarra cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

4. No obstante, cuando la entidad dominante de un grupo fiscal adquiera la condición de dependiente, o sea absorbida por alguna entidad a través de una operación de fusión acogida al régimen fiscal especial del capítulo VIII del título VIII, que determine en ambos casos que las entidades incluidas en un grupo fiscal se integren en otro grupo fiscal, se aplicarán las siguientes reglas:

a) No se integrarán en la base imponible las eliminaciones pendientes de incorporación en relación con las entidades que pasan a formar parte de otro grupo fiscal. Estas incorporaciones se realizarán en la base imponible de este grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 103.3.

b) Las entidades que se incorporen al nuevo grupo fiscal aplicarán lo establecido en el apartado 1.b) con las siguientes especialidades:

1.º Los gastos financieros netos pendientes de deducir se deducirán con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo de todas ellas, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo previsto en el artículo 103.2 y 3.

2.º La diferencia establecida en el artículo 24.2 será aplicable en relación con los gastos financieros generados por dichas entidades conjuntamente.

3.º Las bases liquidables negativas pendientes de compensación podrán ser compensadas por el nuevo grupo fiscal con el límite de la suma de las bases imponibles de estas entidades, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan, de acuerdo con lo establecido el artículo 103.2 y 3.

4.º Las deducciones pendientes de aplicación podrán deducirse en la cuota íntegra o líquida del nuevo grupo fiscal con el límite de la suma de las cuotas íntegras o líquidas de las entidades que se incorporan al mismo.

#### **Artículo 114.** Declaración, autoliquidación e ingreso del grupo fiscal.

1. La entidad representante del grupo fiscal vendrá obligada, al tiempo de presentar la declaración del grupo fiscal, a liquidar la deuda tributaria correspondiente al mismo y a ingresarla en el lugar, forma y plazos que se

determinen por Hacienda Tributaria de Navarra. La entidad representante del grupo fiscal deberá cumplir las mismas obligaciones respecto del pago fraccionado.

En el supuesto de que, en el primer periodo impositivo de aplicación de este régimen, el grupo fiscal utilice una modalidad de pago fraccionado que se base en la cuota efectiva o en otras magnitudes de algún periodo impositivo anterior, la entidad representante del grupo fiscal determinará el importe de dicho pago fraccionado teniendo en cuenta la mencionada cuota efectiva y, en su caso, las otras magnitudes, correspondientes a ese periodo impositivo anterior, de las entidades que formen el grupo fiscal en el periodo impositivo al que se refiere dicho pago fraccionado. En el caso de que alguna entidad se integre en el grupo fiscal ya formado o quede excluida de él, la entidad representante del grupo fiscal también tendrá en cuenta la cuota efectiva y, en su caso, las otras magnitudes de ella.

2. La declaración del grupo fiscal deberá efectuarse dentro del plazo en que deba presentarse la correspondiente a la entidad representante del mismo en régimen de tributación individual.

3. Las entidades del grupo fiscal responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria, excluidas las sanciones.

## **CAPÍTULO VIII**

### **Fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o de una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea**

#### **Artículo 115.** Definiciones.

1. Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por 100

del valor nominal o, a falta de éste, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por 100 del valor nominal o, a falta de éste, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

c) Una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

2. 1.º Tendrá la consideración de escisión la operación por la cual:

a) Una entidad divide en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y las transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por 100 del valor nominal o, a falta de éste, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

b) Una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo la entidad transmitente en su patrimonio al menos una rama de actividad o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de éstas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de las entidades adquirentes, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra a).

c) Una entidad segrega una parte de su patrimonio social, constituida por participaciones en el capital de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en éstas, y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio al menos participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de éstas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra a).

2.º En los casos en que existan dos o más entidades adquirentes, la atribución a los socios de la entidad que se escinde de valores representativos del capital de alguna de las entidades adquirentes en proporción distinta de la que tenían en la que se escinde requerirá que los patrimonios adquiridos por aquellas constituyan ramas de actividad.

3. Tendrá la consideración de aportación no dineraria de ramas de actividad la operación por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.

4. Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios. Podrán ser atribuidas a la entidad adquirente deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan.

5. Tendrá la consideración de canje de valores representativos del capital social la operación por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por 100 del valor nominal o, a falta de éste, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.

6. El régimen tributario previsto en este capítulo será igualmente aplicable a las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio. A estos efectos, las reglas previstas en este régimen especial para los supuestos de transmisiones de bienes y derechos serán de aplicación a las operaciones de cambio de domicilio social, aun cuando no den lugar a dichas transmisiones.

7. Igualmente será aplicable el régimen establecido en este capítulo a las operaciones en las que intervengan contribuyentes de este Impuesto que no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil, siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de operaciones mencionadas en los apartados anteriores.

#### **Artículo 116.** Aportaciones no dinerarias.

1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del contribuyente de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a las aportaciones no dinerarias en las que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la entidad que reciba la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en el mismo por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados.

b) Que, una vez realizada la aportación, el aportante, contribuyente de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, participe en los fondos propios de la entidad que reciba la aportación en, al menos, el 5 por 100.

c) Que, en el caso de aportación de acciones o participaciones sociales por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en territorio español, se cumplan, además de los requisitos señalados en las letras a) y b), los siguientes:

1º) Que a la entidad de cuyo capital social sean representativos no le resulte aplicable el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, o de uniones temporales de empresas ni tenga la consideración de entidad patrimonial.

2º) Que representen una participación de, al menos, un 5 por 100 de los fondos propios de la entidad.

3º) Que se hayan poseído de manera ininterrumpida por el aportante durante el año anterior a la fecha del documento público en que se formalice la aportación.

d) Que, tratándose de aportaciones de elementos patrimoniales distintos de las acciones o participaciones sociales realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, dichos elementos estén afectos a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio o legislación equivalente.

2. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean residentes en Estados miembros de la Unión Europea, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio o legislación equivalente.

#### **Artículo 117.** Régimen de las rentas derivadas de la transmisión.

1. No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refieren los artículos 115 y 116:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero sólo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos

elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el periodo impositivo en que se produzca aquella, de la diferencia entre el valor de mercado y el valor a que se refiere el artículo 119 minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la normativa estatal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha en que los elementos patrimoniales afectados se transmitan a terceros, se afecten a un establecimiento permanente situado fuera de la Unión Europea o se den de baja en el balance de la entidad, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley Foral 13/2000, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

b) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados miembros de la Unión Europea, a favor de entidades que residan en ellos, que revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o de una SCE de un Estado miembro a otro, y que estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B del citado anexo I.

c) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español, de establecimientos permanentes situados en el territorio de Estados no

pertencientes a la Unión Europea, en favor de entidades residentes en territorio español.

d) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español, de establecimientos permanentes en él situados.

Cuando la entidad adquirente resida en el extranjero sólo se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de la transmisión de aquellos elementos que queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español.

La transferencia de estos elementos fuera del territorio español determinará la integración en la base imponible del establecimiento permanente, en el ejercicio en que se produzca aquella, de la diferencia entre el valor de mercado y el valor a que se refiere el artículo 119 minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la normativa estatal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha en que los elementos patrimoniales afectados se transmitan a terceros, se afecten a un establecimiento permanente situado fuera de la Unión Europea o se den de baja en el balance de la entidad, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

e) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades no residentes en territorio español de participaciones en entidades residentes en territorio español, en favor de entidades residentes en su mismo país o territorio, o en favor de entidades residentes en la Unión Europea siempre que, en este último caso, tanto la entidad transmitente como la adquirente revistan una de las formas enumeradas en la parte A del anexo I de la Directiva 2009/133/CE, y estén

sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en la parte B del citado anexo I.

No se excluirán de la base imponible las rentas resultantes de las operaciones señaladas en las letras a), c) y d), cuando la entidad adquirente se halle exenta por este Impuesto o sometida al régimen de atribución de rentas.

Se excluirán de la base imponible las rentas resultantes de las operaciones a que se refiere este apartado aunque la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial. Cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto del de la transmitente, la renta resultante de la transmisión por la adquirente de elementos patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de producirse la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente.

2. La entidad transmitente podrá renunciar al régimen establecido en el apartado anterior mediante la integración en la base imponible de las rentas derivadas de la transmisión de la totalidad o parte de los elementos patrimoniales.

3. En todo caso, se integrarán en la base imponible las rentas derivadas de buques o aeronaves, o de bienes muebles afectos a su explotación, que se pongan de manifiesto en las entidades dedicadas a la navegación marítima y aérea internacional cuando la entidad adquirente no sea residente en territorio español.

#### **Artículo 118.** Pérdidas de los establecimientos permanentes.

Las rentas generadas en la transmisión de un establecimiento permanente a que se refiere el artículo 117.1.b) aplicarán el régimen establecido en el artículo 36.

No obstante, si no se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 36, el importe de la renta positiva que supere las rentas negativas netas obtenidas por el establecimiento permanente se integrará en la base imponible de la entidad transmitente, sin perjuicio de que se pueda deducir de la cuota íntegra el impuesto que, de no ser por las disposiciones de la Directiva 2009/133/CE, hubiera gravado esa misma renta integrada en la base imponible, en el Estado miembro en que esté situado dicho establecimiento permanente, con el límite del importe de la cuota íntegra correspondiente a esta renta integrada en la base imponible.

**Artículo 119.** Valoración fiscal de los bienes adquiridos.

1. Los bienes y derechos adquiridos mediante las transmisiones derivadas de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen previsto en el artículo 117 se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores fiscales que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

2. En el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el artículo 117.2, los bienes y derechos adquiridos se valorarán por su valor de mercado de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 25. En este caso, la fecha de adquisición de dichos bienes y derechos será la fecha en que la adquisición tenga eficacia mercantil.

**Artículo 120.** Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación.

Las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de una aportación de rama de actividad o de elementos patrimoniales se valorarán, a efectos fiscales, por el mismo valor fiscal que tenían la rama de actividad o los elementos patrimoniales aportados.

No obstante, en el supuesto de que se ejercite la opción de renuncia prevista en el artículo 117.2, las acciones o participaciones recibidas se valorarán por su valor de mercado de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 25.

**Artículo 121.** Tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión.

1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que éstos sean residentes en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión de dicha atribución de valores, siempre que a la operación le sea aplicable el régimen fiscal establecido en el presente capítulo o se realice al amparo de la Directiva 2009/133/CE, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

2. Los valores recibidos en virtud de las operaciones de fusión y escisión se valoran, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida. Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

3. En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto, en el último periodo impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo

con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la normativa estatal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiriese de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley Foral General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

4. Se integrarán en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidas a través de dichos países o territorios.

**Artículo 122.** Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital o en los fondos propios de la entidad transmitente en, al menos, el 5 por 100, no se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Tampoco se producirá dicha integración con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad

transmitente en el capital de la adquirente cuando sea, al menos, de un 5 por 100 del capital o de los fondos propios.

2. Cuando la entidad adquirente participe en el capital o en los fondos propios de la entidad transmitente en un porcentaje inferior al 5 por 100, se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Dicha integración se producirá, igualmente, con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea inferior al 5 por 100 del capital o de los fondos propios.

**Artículo 123.** Régimen fiscal del canje de valores.

1. No se integrarán en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión del canje de valores, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

a) Que los socios que realicen el canje de valores residan en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores recibidos sean representativos del capital social de una entidad residente en España.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión del canje de valores, siempre que a la operación le sea aplicable el régimen fiscal establecido en el presente capítulo o se realice al amparo de la Directiva 2009/133/CE, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

b) Que la entidad que adquiera los valores sea residente en territorio español o esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2009/133/CE.

2. Los valores recibidos por la entidad que realiza el canje de valores se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal que tenían en el patrimonio

de los socios que efectúan la aportación, según las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniéndose, igualmente, la fecha de adquisición de los socios aportantes.

No obstante, en aquellos casos en que las rentas generadas en los socios no estuviesen sujetas a tributación en territorio español, se tomará el valor de mercado. En este caso, la fecha de adquisición de las acciones será la correspondiente a la fecha de realización de la operación de canje de valores.

3. Los valores recibidos por los socios se valorarán, a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida. Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

4. En el caso de que el socio pierda la cualidad de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto, en el último periodo impositivo que deba declararse por estos impuestos, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el socio adquiriera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la normativa estatal, será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley Foral General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

Si el obligado tributario adquiriese de nuevo la condición de contribuyente de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin haber transmitido la titularidad de las acciones o participaciones, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación al objeto de obtener la devolución de las cantidades ingresadas correspondientes a las ganancias patrimoniales reguladas en este artículo. La solicitud de rectificación podrá presentarse a partir de la finalización del plazo de declaración correspondiente al primer período impositivo en que deba presentarse una autoliquidación de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La devolución a que se refiere el párrafo anterior se regirá por lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley Foral General Tributaria, salvo en lo concerniente al abono de los intereses de demora, que se devengarán desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

5. El régimen previsto en este artículo no resultará de aplicación en relación con aquellas operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales u obtenidos a través de ellos.

**Artículo 124.** Limitación en la deducibilidad de gastos financieros destinados a la adquisición de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades.

A los efectos de lo previsto en el artículo 24, los gastos financieros derivados de deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades se deducirán con el límite adicional del 30 por 100 del beneficio operativo de la propia entidad que realizó dicha adquisición, sin incluir en dicho beneficio operativo el correspondiente a cualquier entidad que se fusione con aquella en los 4 años posteriores a dicha adquisición, cuando la fusión aplique este régimen fiscal especial. Estos gastos financieros se tendrán en cuenta, igualmente, en el límite a que se refiere el artículo 24.1.

Los gastos financieros no deducibles que resulten de la aplicación de lo dispuesto en este artículo serán deducibles en los periodos impositivos que

concluyan en los 15 años siguientes y sucesivos con el límite previsto en este artículo y en el artículo 24.1.

El límite previsto en este artículo no resultará de aplicación en el periodo impositivo en que se adquieran las participaciones en el capital o fondos propios de entidades si la adquisición se financia con deuda, como máximo, en un 70 por 100 del precio de adquisición. Asimismo, este límite no se aplicará en los periodos impositivos siguientes siempre que el importe de esa deuda se minore, desde el momento de la adquisición, al menos en la parte proporcional que corresponda a cada uno de los 8 años siguientes, hasta que la deuda alcance el 30 por 100 del precio de adquisición.

**Artículo 125.** Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias.

1. Cuando las operaciones mencionadas en los artículos 115 y 116 determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias de la entidad transmitente.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar en el goce de beneficios fiscales o consolidar los disfrutados por la entidad transmitente.

2. Cuando la sucesión no sea a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias pendientes que se refieran a los bienes y derechos transmitidos.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos necesarios para continuar aplicando los beneficios fiscales o consolidar los aplicados por la entidad transmitente, en cuanto que estuvieren referidos a los bienes y derechos transmitidos.

3. Se transmitirán a la entidad adquirente las bases liquidables negativas pendientes de compensación correspondientes a la entidad transmitente, siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:

a) La extinción de la entidad transmitente.

b) La transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado bases liquidables negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente. En este caso, se transmitirán las bases liquidables negativas pendientes de compensación generadas por la rama de actividad transmitida.

Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente, o bien ambas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, la base liquidable negativa susceptible de compensación se minorará en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios, realizadas por cualquier título, correspondientes a dicha participación o a las participaciones que las entidades del grupo tengan sobre la entidad transmitente, y su valor fiscal.

4. Las subrogaciones comprenderán exclusivamente los derechos y obligaciones nacidos al amparo de las leyes forales o españolas.

#### **Artículo 126.** Obligaciones contables.

1. La entidad adquirente deberá incluir en la memoria anual la información que seguidamente se cita, salvo que la entidad transmitente haya ejercitado la facultad a que se refiere el artículo 117.2 en cuyo caso únicamente se cumplimentará la indicada en la letra d):

a) Periodo impositivo en el que la entidad transmitente adquirió los bienes transmitidos.

b) Último balance cerrado por la entidad transmitente.

c) Relación de bienes adquiridos que se hayan incorporado a los libros de contabilidad por un valor diferente de aquel por el que figuraban en los de la entidad transmitente con anterioridad a la realización de la operación, expresando ambos valores, así como las correcciones valorativas constituidas en los libros de contabilidad de las dos entidades.

d) Relación de beneficios fiscales disfrutados por la entidad transmitente, respecto de los que la entidad deba asumir el cumplimiento de

determinados requisitos de acuerdo con lo establecido en el artículo 125.1 y 2.

A los efectos previstos en este apartado, la entidad transmitente estará obligada a comunicar dichos datos a la entidad adquirente.

2. Los socios personas jurídicas deberán mencionar en la memoria anual los siguientes datos:

- a) Valor contable y fiscal de los valores entregados.
- b) Valor por el que se hayan contabilizado los valores recibidos.

3. Las menciones establecidas en los apartados anteriores deberán realizarse mientras permanezcan en el inventario los valores o elementos patrimoniales adquiridos o deban cumplirse los requisitos derivados de los incentivos fiscales disfrutados por la entidad transmitente.

La entidad adquirente podrá optar, con referencia a la segunda y posteriores memorias anuales, por incluir la mera indicación de que dichas menciones figuran en la primera memoria anual aprobada tras la operación, que deberá ser conservada mientras concurren las circunstancias a las que se refiere el párrafo anterior.

4. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en los apartados anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria simple, sancionable con multa pecuniaria fija de 525 a 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los primeros 4 años en que no se incluya la información, y de 2.625 a 5.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes, con el límite del 5 por 100 del valor por el que la entidad adquirente haya reflejado los bienes y derechos transmitidos en su contabilidad.

#### **Artículo 127.** Normas para evitar la doble imposición.

1. A los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 116, 120 y 123.2, los beneficios distribuidos con cargo a las rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble

imposición de dividendos a que se refiere el artículo 35, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación.

2. Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas previstas en el apartado anterior, dicha entidad practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 116, 120 y 123.2.

La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de éstos con ocasión de dicha transmisión.

#### **Artículo 128.** Aplicación del régimen fiscal.

1. Se entenderá que las operaciones reguladas en este capítulo aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el párrafo siguiente.

La realización de las operaciones a que se refieren los artículos 115 y 116 deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria por la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se realizará por la entidad transmitente. Esta comunicación deberá indicar el tipo de operación que se realiza y si se opta por no aplicar el régimen fiscal especial previsto en este capítulo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, la comunicación señalada en el párrafo anterior deberá ser presentada por los socios, que deberán indicar que la operación se ha acogido a un régimen fiscal similar al establecido en este capítulo.

Dicha comunicación se presentará en la forma y plazos que se determine reglamentariamente.

La falta de presentación en plazo de esta comunicación tendrá la consideración de infracción tributaria simple, sancionable con multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada operación respecto de la que hubiese de suministrarse información.

2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

## **CAPÍTULO IX**

### **Entidades parcialmente exentas y partidos políticos**

#### **Sección 1.<sup>a</sup>**

#### **Régimen de las entidades parcialmente exentas**

**Artículo 129.** Entidades parcialmente exentas.

El presente régimen será de aplicación a las siguientes entidades:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro siempre que los cargos de representantes legales sean gratuitos y se rindan cuentas, en su caso, al órgano correspondiente, en cuanto que dichas entidades no reúnan los requisitos para disfrutar del régimen tributario establecido en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

No obstante, el régimen no se aplicará a los clubes deportivos y demás entidades e instituciones sin ánimo de lucro que participen en competiciones deportivas oficiales de carácter profesional.

La calificación de dichas competiciones se realizará con arreglo a lo dispuesto en la normativa deportiva que les sea de aplicación.

b) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

c) Los Colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las Cámaras Oficiales y los sindicatos de trabajadores.

d) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo veintidós de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.

e) Las Mutuas Colaboradoras con la Seguridad Social, reguladas en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

### **Artículo 130. Rentas exentas.**

1. Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por las entidades que se citan en el artículo anterior:

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividad económica. En particular, estarán exentas las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica.

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el importe de las citadas transmisiones se destine a nuevas inversiones en elementos del inmovilizado material, del intangible o

de las inversiones inmobiliarias relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad, salvo pérdidas justificadas, durante cinco años, o durante su vida útil si esta fuera inferior.

En todo lo no previsto en esta letra se aplicará lo dispuesto en el artículo 37.

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos de actividades económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a las rentas obtenidas en transmisiones distintas de las señaladas en él.

#### **Artículo 131.** Determinación de la base imponible.

1. La base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV.

2. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 23, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas y del resto de actividades cuyas rentas no gocen de exención respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, las que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere el artículo 130.1.a).

### **Sección 2.<sup>a</sup>**

#### **Régimen de los partidos políticos**

#### **Artículo 132.** Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por los partidos políticos para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica:

a) Las cuotas y aportaciones satisfechas por sus afiliados.

b) Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

c) Las donaciones privadas efectuadas por personas físicas, así como cualesquiera otros incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de adquisiciones a título lucrativo.

d) Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias. Cuando se trate de rendimientos procedentes de actividades económicas propias la exención deberá ser expresamente declarada por el Departamento competente en materia tributaria.

Estarán exentas, igualmente, las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político, siempre que el importe de las citadas transmisiones se destine a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades, en los plazos establecidos en el artículo 37.

e) Los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político.

**Artículo 133.** Tipo de gravamen, rentas no sujetas a retención y obligación de declarar.

1. La base liquidable positiva que corresponda a las rentas no exentas, será gravada al tipo del 25 por 100.

2. Las rentas exentas no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta.

Reglamentariamente se determinará el procedimiento de acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener.

3. Los partidos políticos vendrán obligados a presentar y suscribir declaración por el Impuesto sobre Sociedades con relación a las rentas no exentas.

## **CAPÍTULO X**

### **Establecimientos permanentes**

**Artículo 134.** Régimen de tributación de los establecimientos permanentes.

Corresponde a la Comunidad Foral la exacción de los rendimientos, cualquiera que sea su clase, obtenidos mediante establecimientos permanentes de personas o entidades no residentes en territorio español, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 18 y 19 del Convenio Económico.

El régimen de tributación aplicable a los establecimientos permanentes será el establecido en la normativa del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

No obstante, las remisiones que en la normativa del Impuesto sobre la Renta de No Residentes se realicen a las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades se entenderán realizadas a las disposiciones contenidas en esta ley foral.

Los establecimientos permanentes estarán obligados a presentar autoliquidación, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, en la forma, lugar y con la documentación que determine el Departamento competente en materia tributaria.

#### **Disposición adicional primera.** Referencias normativas.

Las referencias normativas efectuadas en otras disposiciones a la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades o al Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, se entenderán realizadas a los preceptos contenidos en esta ley foral en tanto se traten de materias derogadas por ella.

#### **Disposición adicional segunda.** Aplicación de normativa estatal.

En defecto de regulación propia, será de aplicación en Navarra la siguiente normativa vigente en territorio común:

a) Regímenes tributarios especiales de la minería, y de investigación y explotación de hidrocarburos.

b) Los beneficios fiscales de la reconversión y reindustrialización.

c) Régimen tributario de los organismos internacionales de los que España forma parte.

d) La disposición adicional octava de la Ley 40/1994, de Ordenación del Sistema Eléctrico Nacional y el artículo 52 y la disposición adicional trigésima primera de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

e) Régimen fiscal aplicable a las participaciones preferentes e instrumentos de deudas establecido en la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.

f) Régimen fiscal de las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de Ley y de la normativa de defensa de la competencia.

**Disposición adicional tercera.** Medidas de apoyo al emprendimiento.

1. Se considerarán emprendedoras las personas físicas y las entidades, con y sin personalidad jurídica, durante los cinco primeros ejercicios en que desarrollen una actividad empresarial o profesional, siempre que:

a) Tengan el carácter de pequeña empresa.

b) Estén de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas de forma continuada durante los periodos impositivos en que disfruten de las medidas de apoyo al emprendimiento.

No se considerarán emprendedoras las personas físicas ni las entidades que realicen más del 75 por 100 de sus entregas de bienes o

prestaciones de servicios a una única persona física o entidad, ni las personas físicas que tengan la consideración de trabajador autónomo económicamente dependiente conforme a lo dispuesto en el capítulo III del título II de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo.

No se considerarán emprendedoras las personas físicas que inicien una actividad que ya hubiera sido ejercida en algún momento dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas o por su cónyuge, ascendientes, descendientes, o entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen, así como por entidades que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades en las que tuvieran un porcentaje de participación igual o superior al 25%.

No se considerarán emprendedoras las entidades que inicien una actividad que ya hubiera sido ejercida en algún momento dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas, por alguno de sus socios con participación igual o superior al 25% o por cualquier entidad del mismo grupo de sociedades conforme a lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En los supuestos de sucesión, continuidad o reestructuración empresarial se computará el periodo de 5 ejercicios desde el inicio de la actividad por la primera persona o entidad que la ejerció.

Se tomará como inicio de la actividad el momento en que la persona física o entidad deba darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas de acuerdo con las normas que regulan dicho Impuesto.

## 2. Beneficios fiscales de las personas y entidades emprendedoras:

a) No tendrán obligación de efectuar el pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades.

b) La Administración tributaria concederá, previa solicitud, sin aportación de garantías y sin el devengo del interés de demora, el aplazamiento de la cuota a ingresar del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas derivada de la actividad

empresarial o profesional. El ingreso de la cuota aplazada deberá realizarse dentro de los doce meses siguientes al día en que finalice el plazo para presentar la declaración-liquidación correspondiente a cada periodo impositivo.

c) La Administración tributaria concederá, previa solicitud, sin aportación de garantías y sin el devengo del interés de demora, el aplazamiento de las retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que hayan efectuado a sus trabajadores. El ingreso de las cantidades aplazadas deberá realizarse antes del último día del mes de febrero del año siguiente.

d) Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas podrán reducir en un 20% el rendimiento neto de su actividad empresarial o profesional del primer y del segundo periodo impositivo en que sea positivo, siempre que dichos periodos impositivos tengan lugar en el plazo de 5 años desde el inicio de la actividad. Dicha reducción sólo se aplicará si el rendimiento neto de la actividad empresarial o profesional se determina en régimen de estimación directa.

e) Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades podrán reducir en un 20% la base imponible del primer y del segundo periodo impositivo en que sea positiva, siempre que dichos periodos impositivos tengan lugar en el plazo de 5 años desde el inicio de la actividad. Dicha reducción sólo se aplicará a la parte de la base imponible que proceda del desarrollo de una actividad económica.

f) Podrán aplicar la deducción del artículo 58 de esta ley foral aunque no cumplan el requisito a que se refiere el artículo 59.b).

g) Podrán aplicar las deducciones de los artículos 58 y 65 de esta ley foral incrementadas en un 10% si realizan una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente.

3. Beneficios fiscales de las personas o entidades que inviertan en entidades emprendedoras.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades podrán deducir el 20% del importe de la aportación dineraria que hayan satisfecho en la suscripción de acciones o de participaciones procedentes de la constitución o de la ampliación de capital de entidades emprendedoras si se cumplen los siguientes requisitos:

a) La entidad en la que se materialice la inversión ha de aplicar la normativa foral navarra en el Impuesto sobre Sociedades.

b) La participación del contribuyente, cuando sea una persona física, junto con la del cónyuge o con la de personas unidas por relación de parentesco con aquel, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior, en ningún día del periodo impositivo, al 40 por 100 del capital social o de los derechos de voto de la sociedad objeto de la inversión. Este límite máximo de participación ha de cumplirse durante un periodo mínimo de tres años a contar desde la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o de la constitución de la sociedad.

c) La participación del contribuyente, cuando sea una persona jurídica, junto con la del resto de sociedades con las que forme grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, no puede ser superior, en ningún día del periodo impositivo, al 40 por 100 del capital social o de los derechos de voto de la sociedad objeto de la inversión. Este límite máximo de participación ha de cumplirse durante un periodo mínimo de tres años a contar desde la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o de la constitución de la sociedad.

d) El contribuyente, cuando se trate de una persona física, podrá formar parte del Consejo de Administración de la sociedad en la que ha materializado la inversión pero, en ningún caso, podrá llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección. Tampoco podrá mantener una relación laboral o profesional con la entidad durante el periodo de la inversión y los dos siguientes.

e) Las acciones o participaciones deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo mínimo de tres años, periodo durante el cual la entidad debe seguir desarrollando una actividad económica.

f) La aplicación de esta deducción estará condicionada a que la Administración tributaria compruebe previamente que se cumplen los requisitos anteriores y a la inscripción de la entidad en la que se materializa la inversión en el Registro de personas o entidades emprendedoras regulado en el apartado 5. Serán deducibles las inversiones realizadas a partir de la fecha de inscripción en el Registro y las realizadas en los 6 meses anteriores a dicha fecha.

El importe máximo de la deducción será de 7.000 euros por periodo impositivo. Dicho importe se elevará a 14.000 euros si la entidad en la que se materializa la inversión desarrolla una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente. El importe no deducido por insuficiencia de cuota podrá ser deducido en los 15 periodos impositivos siguiente.

4. Concepto de actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente.

Se considerará actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente aquella que como tal esté calificada por el Departamento competente en materia de desarrollo económico.

5. Registro de personas o entidades emprendedoras.

Para la aplicación de los beneficios fiscales establecidos en esta disposición los contribuyentes habrán de solicitar su inscripción en el Registro de personas o entidades emprendedoras.

La inscripción en el Registro se podrá realizar desde el inicio de la actividad.

Los beneficios fiscales se podrán aplicar desde la fecha de la inscripción en el Registro y durante un plazo máximo de 5 periodos impositivos contados desde la fecha de inicio de la actividad.

6. Incumplimientos.

El derecho a disfrutar de los beneficios fiscales de este régimen estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en esta disposición.

El incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en los apartados anteriores o la constatación de la inexactitud o falsedad de los datos registrales será causa suficiente para la denegación de la inscripción en el Registro o, en el caso de tratarse de contribuyentes ya inscritos, para la exclusión de aquel.

Dicho incumplimiento determinará la pérdida de los beneficios fiscales disfrutados. Cuando el beneficio disfrutado haya consistido en cualquiera de los aplazamientos señalados en las letras b) y c) del apartado 2, la persona o entidad emprendedora deberá ingresar, en el plazo de un mes desde que el incumplimiento haya tenido lugar, el importe aplazado más los pertinentes intereses de demora. En el resto de los casos, la persona o entidad emprendedora deberá ingresar, junto con la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a la reducción o deducción incorrectamente aplicada, además de los intereses de demora.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en el apartado 3 determinará, para la persona o entidad inversora, la pérdida del derecho a la deducción practicada, por lo que deberá ingresar, junto con la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota íntegra correspondiente a deducción incorrectamente aplicada, además de los intereses de demora.

7. Se habilita a la persona titular del Departamento competente en materia tributaria para que dicte las disposiciones que sean necesarias para el desarrollo de esta disposición. En particular, se le habilita para que regule el Registro de personas o entidades emprendedoras y el procedimiento para realizar la inscripción en él.

**Disposición adicional cuarta.** Derecho de rescate en los contratos de seguro colectivo que instrumentan los compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y

Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

La renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio del derecho de rescate de los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones en los términos previstos en la disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, no estará sujeta al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del titular de los recursos económicos que en cada caso corresponda, en los siguientes supuestos:

a) Para la integración total o parcial de los compromisos instrumentados en la póliza en otro contrato de seguro que cumpla los requisitos de la citada disposición adicional primera.

b) Para la integración en otro contrato de seguro colectivo de los derechos que correspondan al trabajador según el contrato de seguro original en el caso de cese de la relación laboral.

Los supuestos establecidos en las letras a) y b) no alterarán la naturaleza de las primas respecto de su imputación fiscal por parte de la empresa, ni el cómputo de la antigüedad de las primas satisfechas en el contrato de seguro original. No obstante, en el supuesto establecido en la letra b), si las primas no fueron imputadas, la empresa podrá deducir las mismas con ocasión de esta movilización.

Tampoco quedará sujeta al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia de la participación en beneficios de los contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensiones de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, cuando dicha participación en beneficios se destine al aumento de las prestaciones aseguradas en dichos contratos.

**Disposición adicional quinta.** Restricciones a la exención por doble imposición de dividendos.

1. No darán derecho a la exención prevista en el artículo 35:

a) Los beneficios correspondientes a rendimientos bonificados o exentos de acuerdo con lo previsto en la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, en la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, en la disposición adicional quinta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, o en las Normas Forales 5/1993, de 24 de junio, de Vizcaya, 11/1993, de 26 de junio, de Guipúzcoa, ó 18/1993, de 5 de julio, de Álava.

b) Los beneficios correspondientes a los incrementos de patrimonio a que se refiere el artículo 3.1 de la Ley 15/1992, de 5 de junio, sobre Medidas Urgentes para la Progresiva Adaptación del Sector Petrolero al Marco Comunitario.

2. En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, y en su defecto, se entenderán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

**Disposición adicional sexta.** Concepto de entidad patrimonial en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

A los efectos de lo dispuesto el penúltimo párrafo del artículo 35.7, se presumirá, salvo prueba en contrario, que una entidad ha tenido la consideración de patrimonial durante los períodos impositivos anteriores a 2017, cuando la suma agregada de los balances anuales de los períodos impositivos correspondientes al tiempo de tenencia de la participación iniciados a partir de 1 de enero de 2011 reflejen que más de la mitad de su activo ha estado constituido por valores o elementos no afectos a una actividad económica, en los términos establecidos en el artículo 8.2.

**Disposición adicional séptima.** Régimen fiscal de los Fondos de Activos Bancarios y de sus partícipes.

1. Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la disposición adicional décima de Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito tributarán en el Impuesto sobre

Sociedades al tipo de gravamen del 1 por 100 y les resultará de aplicación el régimen fiscal especial previsto para las instituciones de inversión colectiva en el capítulo VI del título VIII.

2. Los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios tendrán el siguiente tratamiento fiscal:

a) Cuando se trate de partícipes que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan sus rentas mediante establecimiento permanente en territorio español o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas les resultará de aplicación el régimen fiscal previsto para los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva, reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva.

No obstante, tratándose de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no resultará de aplicación lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 52.1.a) del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

b) Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, las rentas obtenidas estarán exentas de dicho impuesto en los mismos términos establecidos para los rendimientos derivados de la deuda pública en el artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

3. El régimen fiscal previsto en los apartados anteriores resultará de aplicación durante el período de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a estos Fondos, previsto en el apartado 10 de la Disposición adicional décima de la Ley 9/2012.

4. Una vez transcurrido el período de tiempo a que se refiere el apartado anterior, los Fondos de Activos Bancarios tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

El transcurso del referido plazo determinará la conclusión del período impositivo de los Fondos de Activos Bancarios, en los términos establecidos en el artículo 49.2.d).

5. A las rentas que se generen en los partícipes de los Fondos de Activos Bancarios con posterioridad al período de tiempo a que se refiere el apartado 3 que procedan de períodos impositivos durante los cuales aquellos hayan estado sujetos al tipo de gravamen previsto en el apartado 1, se les aplicará el régimen fiscal previsto en el apartado 2.

**Disposición adicional octava.** Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en operaciones de reestructuración empresarial.

No se devengará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VIII del título VIII, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 116 cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del título VIII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 57.2 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de las Haciendas Locales de Navarra.

**Disposición adicional novena.** Régimen fiscal especial aplicable a las transmisiones de elementos patrimoniales en procesos de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

El régimen fiscal especial establecido en el capítulo VIII del título VIII, incluidos sus efectos en los demás tributos que se remiten a tal régimen fiscal, se aplicará a las transmisiones de negocio o de activos o pasivos, realizadas por entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los artículos 115 y 116.

**Disposición adicional décima.** Régimen fiscal especial aplicable a las entidades deportivas.

El régimen fiscal previsto en el capítulo VIII del título VIII resultará de aplicación en el supuesto de adscripción de un equipo profesional a una Sociedad Anónima Deportiva de nueva creación, siempre que se ajuste plenamente a las normas previstas en la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, y en los Reales Decretos 1084/1991, de 5 de julio, y 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas.

**Disposición adicional decimoprimer.** Tributación de los socios de las sociedades civiles con objeto mercantil en régimen de atribución de rentas.

Los socios de las sociedades civiles con objeto mercantil que, conforme a la normativa que les resulta de aplicación, tengan la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas, tributarán por las rentas cuya atribución les corresponda de acuerdo con lo establecido en el artículo 11 y en la subsección 1ª de la sección 5ª del capítulo II del título III del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Disposición adicional decimosegunda.** Tributación de los socios de agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas sometidas a otra normativa.

A los contribuyentes de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sometidos a normativa de la Comunidad Foral de Navarra que sean socios de agrupaciones de interés económico o uniones temporales de empresas no sometidas a normativa foral navarra, les resultará de aplicación, en todo caso, lo dispuesto en el último párrafo del artículo 86.1.b).

**Disposición adicional decimotercera.** Tributación de los socios de Sociedades de Inversión de Capital Variable.

Los contribuyentes de este Impuesto que participen en sociedades de inversión de capital variable, reguladas en la Ley 35/2003, de instituciones de inversión colectiva, que no hayan estado sometidas a los tipos generales

de gravamen de este Impuesto en algún periodo impositivo comprendido en el tiempo de tenencia de la participación, aplicarán en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016 las siguientes reglas:

a) En las operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones, integrarán en su base imponible el importe total percibido, con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social.

b) En las operaciones de distribución de la prima de emisión de acciones, integrarán en su base imponible el importe total percibido.

c) Integrarán en su base imponible los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por estas sociedades así como las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de sus acciones.

Las rentas señaladas en las letras a) y b) se entenderán generadas de forma lineal durante todo el periodo de tenencia de las acciones. La parte de estas rentas que se entienda generada durante los periodos impositivos en que la sociedad ha estado sometida a los tipos generales de gravamen dará derecho a la exención regulada en el artículo 35.

Las rentas señaladas en la letra c) darán derecho a la exención regulada en el artículo 35 en la parte de dichas rentas que provenga de beneficios obtenidos por la sociedad en los periodos impositivos en que ha estado sometida a los tipos generales de gravamen.

**Disposición adicional decimocuarta.** Tributación de los socios de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Los contribuyentes de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente no podrán aplicar la exención a que se refiere el artículo 35 a los dividendos percibidos con cargo a beneficios o reservas respecto de los que se haya aplicado el régimen fiscal especial establecido en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Tampoco resultará de aplicación la exención del artículo 35 a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de la participación en el capital que se corresponda con reservas procedentes de beneficios respecto de los que haya sido de aplicación el mencionado régimen fiscal.

**Disposición adicional decimoquinta.** Obligación de retención en los supuestos de rentas procedentes de arrendamientos de inmuebles rústicos.

Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles rústicos.

El porcentaje de retención o del ingreso a cuenta a practicar será el porcentaje aplicable con carácter general.

**Disposición adicional decimosexta.** Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra, de 1 de septiembre de 1972.

1. Los beneficios fiscales establecidos en el Acuerdo de la Diputación Foral de Navarra, de 1 de septiembre de 1972, por el que se aprobaron los pliegos de bases para la construcción, conservación y explotación de la autopista de Navarra, se aplicarán durante el periodo de tiempo en él previsto.

2. Los dividendos que procedan de beneficios que hayan gozado de exención en este Impuesto de conformidad con lo previsto en el citado Acuerdo no darán derecho a la exención del artículo 35.

**Disposición transitoria primera.** Sociedades civiles y sociedades agrarias de transformación sujetas a este Impuesto.

1. Lo previsto en esta disposición será de aplicación a las sociedades civiles, a las sociedades agrarias de transformación y a sus respectivos socios a los que hubiera resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, cuando estas entidades tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de dicha fecha.

2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los periodos impositivos en los que la entidad tributó en el régimen de atribución de rentas se realizará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2017. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del socio en aplicación del régimen de atribución de rentas no se integrará nuevamente con ocasión de su devengo.

En ningún caso, los cambios de criterio de imputación temporal consecuencia de la consideración de las sociedades civiles y de todas las sociedades agrarias de transformación como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2017 comportarán que algún gasto o ingreso quede sin computar o que se impute nuevamente en otro periodo impositivo.

3. Las rentas negativas y deducciones atribuidas a los socios en los periodos impositivos en los que la entidad tributó en el régimen de atribución de rentas que se encuentren pendientes de compensación o aplicación en el periodo impositivo iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2017, se compensarán o aplicarán en los periodos impositivos siguientes por los socios a quienes las mismas fueron atribuidas.

4. Cuando la sociedad hubiese tenido la obligación de llevar contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio en los ejercicios 2015 y 2016, conforme a lo dispuesto en el artículo 61 del Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La distribución de beneficios obtenidos en periodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las sociedades, el momento en el que el reparto se realice y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirá el siguiente tratamiento:

1.º Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los dividendos y participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del artículo 28 del Decreto Foral Legislativo

4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos dividendos no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

2.º Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos no se integrarán en la base imponible. La distribución de dichos beneficios no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

3.º Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que les corresponda de acuerdo con lo establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para estos contribuyentes.

b) Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en las sociedades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmiten, el momento en el que se realiza la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirán el siguiente tratamiento:

1.º Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la renta se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y de titularidad y el valor de transmisión de aquellas.

A tal efecto, el valor de adquisición y de titularidad se estimará integrado:

Primero. Por el precio o cantidad desembolsada para su adquisición.

Segundo. Por el importe de los beneficios sociales, que sin efectiva distribución, hubiesen sido obtenidos por la sociedad durante los periodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de atribución de rentas en el periodo de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.

Tercero. Tratándose de socios que adquieran la participación con posterioridad a la obtención de los beneficios sociales, se minorará el valor de adquisición en el importe de los beneficios que procedan de periodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de atribución de rentas.

2.º Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, se aplicará lo dispuesto en esta ley foral.

3.º Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, tendrá el tratamiento que le corresponda de acuerdo con lo establecido para estos contribuyentes en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

5. En el caso de sociedades distintas a las previstas en el apartado 3, se entenderá que a 1 de enero de 2017, a efectos fiscales, la totalidad de sus fondos propios están formados por aportaciones de los socios, con el límite de la diferencia entre el valor del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, reflejados en los correspondientes libros registros, y el pasivo exigible, salvo que se pruebe la existencia de otros elementos patrimoniales.

Las participaciones a 1 de enero de 2017 en la sociedad adquiridas con anterioridad a dicha fecha, tendrán como valor de adquisición el que derive de lo dispuesto en el párrafo anterior.

**Disposición transitoria segunda.** Disolución de las sociedades civiles y de las sociedades agrarias de transformación.

1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que con anterioridad a 1 de enero de 2017 les hubiera resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Que a partir de 1 de enero de 2017 cumplan los requisitos para adquirir la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

c) Que en los seis primeros meses del ejercicio 2017 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y se realicen con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, para la extinción de la sociedad.

2. La disolución con liquidación de dichas sociedades tendrá el siguiente régimen fiscal:

a) Exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto "operaciones societarias", hecho imponible "disolución de sociedades", del artículo 12.1.1º del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto, aprobado por Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril.

b) No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza urbana con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de naturaleza urbana de los que sea titular la entidad. En la posterior transmisión de los mencionados inmuebles se entenderá que estos fueron adquiridos en la fecha en que lo fueron por la sociedad que se extinga.

c) A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los socios de la sociedad que se disuelve:

1.º El valor de adquisición y, en su caso, de titularidad de las acciones o participaciones en el capital de la sociedad que se disuelve, determinado de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria primera, se aumentará en el importe de las deudas adjudicadas y se disminuirá en el de los créditos y dinero o signo que lo represente adjudicados.

2.º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo anterior resultase negativo, dicho resultado se considerará renta o incremento de patrimonio, según que el socio sea persona jurídica o física, respectivamente. En este supuesto, cada uno de los restantes elementos de

activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerará que tiene un valor de adquisición cero.

3.º Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo 1.º resultase cero o positivo, se considerará que no existe renta negativa o disminución de patrimonio.

Cuando dicho resultado sea cero, cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, tendrá como valor de adquisición cero.

Si el resultado fuese positivo, el valor de adquisición de cada uno de los restantes elementos de activo adjudicados distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, será el que resulte de distribuir el resultado positivo entre ellos en función del valor de mercado que resulte del balance final de liquidación de la sociedad que se extingue.

4.º Los elementos adjudicados al socio, distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerarán adquiridos por éste en la fecha de su adquisición por la sociedad.

3. Hasta la finalización del proceso de extinción de la sociedad civil, siempre que la misma se realice dentro del plazo indicado en la letra c) del apartado 1, continuará aplicándose el régimen de atribución de rentas previsto en el artículo 11 y en la subsección 1ª de la sección 5ª del capítulo II del título III del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, sin que la sociedad civil llegue a adquirir la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

En caso contrario, la sociedad civil tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades desde 1 de enero de 2017 y no resultará de aplicación el citado régimen de atribución de rentas.

**Disposición transitoria tercera.** Tributación de los socios de sociedades civiles sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

1. Los socios de las sociedades civiles que, conforme a la normativa que les resulte de aplicación, tributen como contribuyentes del Impuesto

sobre Sociedades en el periodo impositivo iniciado en 2016, incluirán en la base imponible de su impuesto personal, la parte proporcional de las rentas cuya atribución les correspondiera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

La inclusión se realizará en el período impositivo que concluya con posterioridad al día en que la sociedad civil haya concluido su ejercicio social.

2. Los contribuyentes a quienes sea de aplicación lo previsto en la presente disposición transitoria podrán deducir de la cuota el Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por la sociedad civil, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en su base imponible.

La deducción a que se refiere este apartado no podrá exceder de la cuota íntegra que les corresponda pagar a los socios por la renta incluida en su base imponible.

3 Los contribuyentes a quienes sea de aplicación lo previsto en la presente disposición transitoria deberán presentar conjuntamente con la declaración correspondiente los siguientes datos relativos a la sociedad civil:

- a) Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- b) Relación de administradores.
- c) Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.
- d) Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- e) Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.

4. No se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de sociedades civiles, ni las rentas procedentes de la transmisión de la participación en las mismas, en la medida en que se correspondan con rentas que hayan sido objeto de

integración en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en esta disposición transitoria.

El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de inclusión, por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

**Disposición transitoria cuarta.** Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre o del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

Los cargos y abonos a partidas de reservas que se correspondan con gastos o ingresos que, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del apartado 1 de la Disposición transitoria trigésima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, no fueron objeto de integración en la base imponible con ocasión de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, o del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, tampoco serán objeto de integración en la misma con ocasión de su devengo contable de nuevo según los criterios contables establecidos en dichas normas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente de aplicación con ocasión de los cargos y abonos a reservas que hubiera correspondido realizar con ocasión de la primera aplicación del Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras, aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio.

**Disposición transitoria quinta.** Reversión de las pérdidas por deterioro de valor de los elementos patrimoniales y de las dotaciones a provisiones consideradas fiscalmente deducibles.

La reversión de las pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales así como de las dotaciones a provisiones que hubieran resultado fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

**Disposición transitoria sexta.** Regularización de ajustes extracontables.

Los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley foral, se tomarán en consideración a los efectos de la determinación de las bases imponibles correspondientes a los períodos impositivos en lo que sea de aplicación la misma, de acuerdo con lo previsto en las normas que lo regularon.

En ningún caso será admisible que una misma renta no se tome en consideración o lo sea dos veces a los efectos de la determinación de la base imponible por el Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley foral, las rentas pendientes de integrar en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha se integrarán en la base imponible de acuerdo con el régimen fiscal que resultara de aplicación en el momento en que se realizaron las operaciones.

**Disposición transitoria séptima.** Régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

1. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles de la base imponible

del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo establecido en el artículo 20.1 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, se integrarán en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso. A estos efectos, se entenderá que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio, en los términos establecidos en este párrafo, se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.

Igualmente, serán objeto de integración en la base imponible las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación respecto de aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

2. La reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el artículo 20.1 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

3. En el caso de que un establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, la exención prevista en el artículo 36 o la deducción a que se refiere el

artículo 56 sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

4. Si se produce la transmisión de un establecimiento permanente y es de aplicación el régimen previsto en el artículo 117.1.b), la base imponible de la entidad transmitente residente en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.

5. En el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 109 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto de entidades que participen en obras, servicios o suministros en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales de empresas que se hubieran acogido al régimen de exención señalado.

6. En el supuesto de operaciones de reestructuración acogidas al régimen fiscal especial establecido en el capítulo VIII del título VIII:

a) Si el socio pierde la cualidad de residente en territorio español, la diferencia a que se refieren el artículo 121.3 y el artículo 123.4, se corregirá, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

b) A efectos de lo previsto en el artículo 125.3, en ningún caso serán compensables las bases liquidables negativas correspondientes a pérdidas

sufridas por la entidad transmitente que hayan motivado la depreciación de la participación de la entidad adquirente en el capital de la transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas ellas formen parte de un grupo de sociedades al que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, cuando cualquiera de las referidas depreciaciones se haya producido en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

**Disposición transitoria octava.** Rentas derivadas de la transmisión de participaciones.

1. En el supuesto de transmisión de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades, respecto de las que el contribuyente haya efectuado alguna corrección de valor que haya resultado fiscalmente deducible, la corrección de valor se integrará, en todo caso, en la base imponible del contribuyente, a los efectos de determinar la exención a que se refiere el artículo 35 de esta ley foral.

2. El importe de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir de los períodos impositivos que se hayan iniciado en el año 2009 hasta aquellos períodos impositivos que se hayan iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2017, siempre que los referidos dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o en su caso a la exención para evitar la doble imposición económica internacional, previstas respectivamente en los artículos 59.2 y 62 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción vigente para períodos impositivos iniciados durante 2016.

**Disposición transitoria novena.** Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.

1. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2017, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los

fondos propios de entidades residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 35, tendrán derecho a la exención prevista en el citado artículo.

No obstante, cumpliéndose los referidos requisitos, la distribución de dividendos o participaciones en beneficios que se corresponda con una diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y el valor de las aportaciones de los socios realizadas por cualquier título no tendrá la consideración de renta y minorará el valor fiscal de la participación. Adicionalmente, el contribuyente tendrá derecho a una deducción del 100 por 100 de la cuota íntegra que hubiera correspondido a dichos dividendos o participaciones en beneficios cuando:

a) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades tributando a alguno de los tipos de gravamen previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 50 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión, y que dicha renta no hubiera tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías prevista en dicha ley foral.

En este supuesto, cuando las anteriores entidades propietarias de la participación hubieran aplicado a las rentas por ellas obtenidas con ocasión de su transmisión la deducción por reinversión en la transmisión de valores establecida en el artículo 70 bis de la citada ley foral, la deducción será del 18 por 100 del importe del dividendo o de la participación en beneficios.

b) El contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con anterioridad a 1 de enero de 2017, en concepto de renta obtenida por las sucesivas personas físicas propietarias de la participación, con la ocasión de su transmisión.

En este supuesto, la deducción no podrá exceder del importe resultante de aplicar al dividendo o a la participación en beneficios el tipo de gravamen que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas corresponde a las ganancias patrimoniales integradas en la parte especial del ahorro de la

base imponible, para el caso de transmisiones realizadas a partir de 1 de enero de 2007.

La deducción establecida en este apartado será de aplicación, igualmente, cuando la distribución de dividendos o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

2. En el supuesto de adquisición de participaciones que se hubieran producido en períodos impositivos iniciados, en el transmitente, con anterioridad a 1 de enero de 2017, los dividendos o participaciones en beneficios correspondientes a valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 57, y que se correspondan con la diferencia positiva entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios de la entidad participada en el momento de la adquisición no tendrán la consideración de renta y minorarán el valor fiscal de la participación, siempre que el contribuyente pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación. Adicionalmente, el contribuyente podrá aplicar la deducción prevista en el artículo 57, teniendo en cuenta que el límite a que se refiere el apartado 4 del mismo se calculará en función de la cuota íntegra que resultaría de integrar en la base imponible los referidos dividendos o participaciones en beneficios.

La misma regla resultará de aplicación en el supuesto en que los dividendos o participaciones en beneficios no determinen la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso.

3. Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 59, 60 y 61 de la Ley Foral 24/1996, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta ley foral, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes hasta completar 10 años desde su generación.

El importe de las deducciones establecidas en esta disposición transitoria y en los artículos 59, 60.1.b) y 61.3 de la citada ley foral se

determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que estas se apliquen.

4. En el caso de operaciones de reestructuración que se hayan acogido a lo dispuesto en el capítulo IX del título X de la Ley Foral 24/1996, a los efectos de evitar la doble imposición que pudiera producirse por aplicación de las reglas de valoración previstas en los artículos 136, 137.2 y 144 de la citada ley foral, los beneficios distribuidos con cargo a rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la exención para evitar la doble imposición de dividendos, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de las rentas generadas en la transmisión de la participación.

Cuando por la forma en como contabilizó la entidad adquirente no hubiera sido posible evitar la doble imposición por aplicación de las normas establecidas en el apartado anterior, dicha entidad practicará, en el momento de su extinción, los ajustes de signo contrario a los que hubiere practicado por aplicación de las reglas de valoración establecidas en los artículos 136, 137.2 y 144 de la Ley Foral 24/1996. La entidad adquirente podrá practicar los referidos ajustes de signo contrario con anterioridad a su extinción, siempre que pruebe que se ha transmitido por los socios su participación y con el límite de la cuantía que se haya integrado en la base imponible de estos con ocasión de dicha transmisión.

**Disposición transitoria décima.** Régimen transitorio de la reducción por explotación de la propiedad industrial o intelectual.

Las cesiones del derecho de uso o de explotación de la propiedad industrial o intelectual de la entidad que se hayan formalizado hasta 30 de junio de 2016, podrán optar por aplicar, hasta el 30 de junio de 2021, el régimen establecido en el artículo 37 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción vigente a 30 de junio de 2016.

La opción se ejercerá al cumplimentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2016.

**Disposición transitoria decimoprimer.** Régimen transitorio aplicable ante la modificación del tipo impositivo.

Los contribuyentes que ejercieron la opción de continuar aplicando el tipo impositivo vigente a 31 de diciembre de 2014 establecida en la disposición transitoria cuadragésima octava de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, aplicarán aquel tipo impositivo en los periodos impositivos que concluyan antes de que se comuniquen al Departamento competente en materia tributaria la renuncia a esta opción.

En el supuesto de grupos fiscales que hubiesen ejercido la opción a que se refiere el párrafo anterior, el tipo vigente a 31 de diciembre de 2014 será de aplicación a las nuevas entidades que reúnan los requisitos del artículo 99 para ser consideradas entidades dependientes, pasando a incorporarse al grupo fiscal de acuerdo con lo establecido en el artículo 100.

**Disposición transitoria decimosegunda.** Deducciones pendientes de aplicación a la entrada en vigor de esta ley foral.

Las cantidades pendientes de aplicación de deducciones generadas bajo la vigencia de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán en las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta ley foral, en las condiciones y con los requisitos establecidos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha.

En la aplicación de las deducciones por incentivos pendientes se respetará, en todo caso, lo dispuesto en el artículo 66.4 y 5.

**Disposición transitoria decimotercera.** Devolución de la deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica.

1. Los contribuyentes que reúnan los requisitos del artículo 77 y tengan cantidades pendientes de aplicación en concepto de deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica en la fecha de entrada en vigor de esta ley foral, podrán solicitar la devolución en los términos establecidos en el artículo 77 exclusivamente

sobre la deducción que por este concepto se haya generado en periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2011.

**Disposición transitoria decimocuarta.** Empresas jóvenes e innovadoras y personas o entidades calificadas como emprendedoras.

Las entidades que a la entrada en vigor de esta ley foral figuren inscritas en el censo de empresas jóvenes e innovadoras, de conformidad con la disposición adicional decimoctava de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, serán inscritas de oficio en el Registro de personas o entidades emprendedoras a que se refiere el apartado 5 de la disposición adicional tercera de esta ley foral, a los efectos de que puedan aplicar las medidas de apoyo al emprendimiento que esta última disposición prevé durante el plazo que reste hasta completar los cinco ejercicios desde el inicio de su actividad, siempre que reúnan los requisitos en ella exigidos.

Esta inscripción de oficio también se realizará, con los mismos efectos señalados en el párrafo anterior, respecto de las personas o entidades que a la fecha de entrada en vigor de esta ley foral figuren inscritas en el Registro de personas o entidades emprendedoras a que se refiere el apartado 5 de la disposición adicional cuadragésima cuarta del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

Las personas o entidades que no reúnan los requisitos exigidos en la disposición adicional tercera de esta ley foral, deberán solicitar a Hacienda Tributaria de Navarra la baja del Registro de personas o entidades emprendedoras a que se refiere su apartado 5. Estas personas o entidades no podrán aplicar las medidas de apoyo al emprendimiento que prevé esta ley foral.

Hacienda Tributaria de Navarra podrá excluir del Registro de personas o entidades emprendedoras a aquellas personas o entidades que no reúnan los requisitos exigidos en la disposición adicional tercera de esta ley foral.

**Disposición transitoria decimoquinta.** Régimen transitorio de las participaciones en entidades que hayan aplicado el régimen especial de sociedades patrimoniales establecido en la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre.

1. La distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de las sociedades patrimoniales recibirá el siguiente tratamiento:

a) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los dividendos y participaciones en beneficios a que se refieren las letras a) y b) del artículo 28 del Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no se integrarán en la renta del período impositivo. La distribución del dividendo no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.

b) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán derecho a la exención del 50 por 100 de su importe.

c) Cuando el perceptor sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, los beneficios percibidos tendrán el tratamiento que les corresponda de conformidad con lo establecido en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre no Residentes para estos contribuyentes.

2. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en entidades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de sociedades patrimoniales, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a efectos de la determinación del incremento o de la disminución patrimonial se aplicará lo dispuesto en el artículo 43.1.c) Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según la redacción vigente al 31 de diciembre de 2006.

b) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, en ningún caso podrá aplicar el régimen de exención previsto en esta ley foral.

En la determinación de estas rentas, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos no afectos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, o por el valor de mercado si fuere inferior.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra también se aplicará en los supuestos de disolución de la entidad, separación del socio, fusión, escisión total o parcial o cesión global de activo y pasivo.

c) Cuando el transmitente sea un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente tendrá el tratamiento que le corresponda de conformidad con lo establecido para estos contribuyentes en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Las entidades que tributaron en este régimen especial deberán seguir cumpliendo las obligaciones de información en los términos establecidos en el artículo 32 bis del Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

**Disposición transitoria decimosexta.** Valor fiscal de los elementos patrimoniales adjudicados a los socios con ocasión de la disolución de sociedades patrimoniales y sociedades transparentes.

En los supuestos de sociedades patrimoniales y sociedades transparentes que hayan sido objeto de disolución y liquidación en los términos establecidos en la disposición transitoria vigesimoséptima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, y en la disposición transitoria segunda de la Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, de modificación parcial de diversos impuestos y otras medidas tributarias, respectivamente, los elementos adquiridos por los socios tendrán el valor y la fecha de adquisición que se establecieron en las referidas disposiciones transitorias.

**Disposición transitoria decimoséptima.** Valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

A los efectos de calcular el exceso del valor liquidativo a que hace referencia el artículo 96, se tomará como valor de adquisición el valor liquidativo del primer día del primer periodo impositivo al que haya sido de aplicación la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de las participaciones y acciones que en aquel hubiera poseído el contribuyente. La diferencia entre dicho valor y el valor efectivo de adquisición no se tomará como valor de adquisición a los efectos de la determinación de las rentas derivadas de la transmisión o reembolso de las acciones o participaciones.

Los dividendos y participaciones en beneficios distribuidos por las instituciones de inversión colectiva que procedan de beneficios obtenidos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley Foral 24/1996, se integrarán en la base imponible de los socios o partícipes de los mismos. A estos efectos se entenderá que las primeras reservas distribuidas han sido dotadas con los primeros beneficios ganados.

**Disposición transitoria decimoctava.** Grupos fiscales.

1. Los grupos de entidades que vinieran aplicando el régimen de consolidación fiscal a la entrada en vigor de esta ley foral y cumplan los requisitos y condiciones establecidos en la misma para la aplicación del mencionado régimen, continuarán en el disfrute del mismo conforme a las disposiciones contenidas en el capítulo VII del título VIII.

2. En el primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2017, se podrá realizar la integración de dos o más grupos fiscales y la incorporación de otras entidades en el grupo fiscal resultante a que se refiere el apartado 5 de la disposición transitoria cuadragésima novena de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre.

3. Las eliminaciones pendientes de incorporación practicadas en un grupo fiscal en periodos impositivos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley foral, se incorporarán de acuerdo con lo establecido en el artículo 103.

**Disposición transitoria decimonovena.** Grupos fiscales mixtos.

Los grupos fiscales sometidos a normativa común en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 incluyendo entidades dependientes sujetas a la normativa foral de Navarra en régimen individual, y que hubiesen optado por mantener a dichas entidades en el grupo fiscal en los períodos impositivos siguientes, de acuerdo con la disposición transitoria decimoséptima del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra y la disposición transitoria quincuagésima primera de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, quedarán vinculados a dicha opción en tanto se cumplan los requisitos previstos en la normativa común sobre consolidación fiscal vigente en cada momento y mientras no se renuncie a su aplicación.

La renuncia deberá ejercerse en el plazo de 2 meses a contar desde la finalización del último período impositivo de su aplicación y deberá ser comunicada a Hacienda Tributaria de Navarra y a la Administración tributaria del Estado.

**Disposición transitoria vigésima.** Incorporación de la eliminación de las correcciones de valor de la participación en entidades del grupo fiscal.

La eliminación de las correcciones de valor de la participación en las entidades del grupo fiscal, realizadas hasta el período impositivo de 2016, se incorporarán por el grupo fiscal cuando aquellas dejen de formar parte de este y asuman el derecho a la reducción por las bases liquidables negativas del grupo fiscal correspondientes a las pérdidas que determinaron dichas correcciones de valor.

**Disposición transitoria vigesimoprimera.** Régimen de consolidación fiscal de los grupos formados por entidades de crédito integrantes de un sistema institucional de protección de las cajas de ahorros.

1. A efectos de la aplicación del régimen de consolidación fiscal establecido en el capítulo VII del título VIII, en aquellos grupos cuya entidad dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, se tendrán en consideración las siguientes especialidades:

a) Podrá aplicarse dicho régimen desde el inicio del período impositivo en que se constituya el sistema institucional de protección. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 102, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo.

Se incluirán en el grupo en ese mismo período impositivo las entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 99.2.a), cuyas participaciones representativas de su capital social se hubiesen aportado a la entidad central en cumplimiento del plan de integración del sistema y dicha entidad mantenga la participación hasta la conclusión de ese período impositivo, a través de operaciones acogidas al régimen fiscal establecido en el capítulo VIII del título VIII o al régimen establecido en la disposición adicional novena y tuviesen la consideración de entidades dependientes de la entidad de crédito aportante, como consecuencia de que esta última entidad tributaba en este régimen especial como entidad dominante.

b) Cuando las entidades de crédito que se integran como entidades dependientes del grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal como dominantes, aun cuando se extingan esos grupos, no se incorporarán las eliminaciones a que se refiere el artículo 113.1.a), que se correspondan con operaciones realizadas por entidades que se integran en aquel otro grupo fiscal como entidades dependientes. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 103.3.

c) Las bases liquidables negativas pendientes de compensar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del artículo 99.3, que estén integradas como entidades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán ser compensadas en la base imponible del grupo, en los términos establecidos en el segundo párrafo del artículo 106.1, con el límite de la base imponible individual de la entidad central o de la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho

tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no incluya determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

d) Las deducciones en la cuota pendientes de aplicar por las entidades de crédito que cumplan las condiciones establecidas en el segundo párrafo del artículo 99.3, que estén integradas como entidades dependientes en el grupo fiscal cuya dominante es la entidad central, podrán deducirse en la cuota íntegra de ese grupo fiscal con el límite que hubiese correspondido en el régimen individual de tributación a la entidad central o a la entidad bancaria a la que, a su vez, la entidad central haya aportado todo su negocio financiero, a condición de que las cajas de ahorros y, en su caso, la entidad central, con posterioridad a la aportación, no desarrollen actividades económicas y sus rentas se limiten a los rendimientos procedentes de su patrimonio o de las participaciones en el capital de otras entidades en las que participen. Dicho tratamiento no se verá afectado por el hecho de que la aportación del negocio financiero no incluya determinados activos y pasivos como consecuencia de la existencia de alguna condición que imposibilite la aportación.

Lo anterior se aplicará aun en el caso de que la entidad bancaria quede excluida del grupo en el que la dominante es la entidad central, incluso en el supuesto de extinción del mismo.

e) Cuando se transmitan activos y pasivos a la entidad central por parte de las entidades de crédito como entidades dependientes del grupo cuya dominante es la entidad central, como consecuencia de la constitución y ampliación del sistema institucional de protección, habiéndose realizado esa transmisión mediante operaciones acogidas al régimen fiscal establecido en el capítulo VIII del título VIII o al régimen establecido en la disposición adicional novena, las rentas generadas con anterioridad a dicha transmisión imputables a esos activos y pasivos, se imputarán a la entidad central de acuerdo con lo previsto en las normas mercantiles.

Lo establecido en las letras c) y d) también será de aplicación en el caso de que con posterioridad a la constitución del sistema institucional de protección, la entidad central pase a tener la consideración de dependiente de otro grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal.

2. A efectos de la aplicación tanto del régimen fiscal establecido en la disposición adicional novena, como del régimen fiscal establecido en el capítulo IX del título X de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, al que se hayan acogido transmisiones de activos y pasivos realizadas entre entidades de crédito en cumplimiento de los acuerdos de un sistema institucional de protección, la no integración de rentas a que se refieren ambos regímenes fiscales incluirá, en su caso, las eliminaciones que tuviesen que ser incorporadas en la base imponible del grupo fiscal consecuencia de aquellas transmisiones, en el supuesto de que esos activos y pasivos formen parte del patrimonio de entidades integrantes de un grupo que estuviese tributando según el régimen de consolidación fiscal.

3. Cuando, en el caso de los grupos a que se refiere el apartado 1 que estuviesen tributando en el régimen de consolidación fiscal, quedase excluida de los mismos la entidad bancaria a la que hubiesen aportado todo su negocio financiero, incluso en los supuestos de extinción del referido grupo fiscal, lo establecido en el artículo 113.1.a) se aplicará con las siguientes especialidades:

a) Si la entidad bancaria mantuviera participaciones en entidades que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 99.3, dicha entidad bancaria y sus participadas que reúnan los requisitos para ello podrán aplicar el régimen de consolidación fiscal desde el inicio del período impositivo en que tenga lugar dicha exclusión. La opción y comunicación por la aplicación de dicho régimen, a que se refiere el artículo 102, se realizará dentro del plazo que finaliza el día en que concluya dicho período impositivo. En tal caso, los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 103.3, siempre que se integren en dicho grupo las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado tales resultados.

b) Cuando se cumpla lo establecido en la letra a), pero no se integren en dicho grupo alguna de las entidades que hayan intervenido en las operaciones que hayan generado los resultados eliminados, tales resultados

se incorporarán en los términos establecidos en el artículo 103.3, en la base imponible del grupo persistente en el que se generó la renta que fue, en su momento, objeto de la eliminación, a condición de que tanto la otra entidad que no forma parte del grupo fiscal al que pertenezca la entidad bancaria, como esta última entidad formen parte de un mismo grupo a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que la dominante sea la entidad central de un sistema institucional de protección o la caja de ahorros que, en ambos casos, hayan aportado todo su negocio financiero a la entidad bancaria.

**Disposición transitoria vigesimosegunda.** Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente.

1. No obstante lo establecido en el artículo 119, en el supuesto de operaciones acogidas al régimen fiscal especial establecido en el capítulo VIII del título VIII, cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente en, al menos, un 5 por 100, el importe de la diferencia entre el valor fiscal de la participación y los fondos propios que se corresponda con el porcentaje de participación adquirido en un período impositivo que, en el transmitente, se hubiera iniciado con anterioridad a 1 de enero de 2017, se imputará a los bienes y derechos adquiridos, aplicando el método de integración global establecido en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de aquella diferencia que no hubiera sido imputada será fiscalmente deducible de la base imponible, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la participación no hubiere sido adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español, o a personas físicas residentes en territorio español, o a una entidad vinculada cuando esta última, a su vez, adquirió la participación a las referidas personas o entidades.

El requisito previsto en la presente letra se entenderá cumplido:

1º Tratándose de una participación adquirida a personas o entidades no residentes en territorio español o a una entidad vinculada con la entidad adquirente y que, a su vez, adquirió la participación a las referidas personas o entidades, cuando el importe de la diferencia mencionada anteriormente

en este apartado haya tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación.

Igualmente procederá la deducción de la indicada diferencia cuando el contribuyente pruebe que un importe equivalente a ella ha tributado efectivamente en otro Estado miembro de la Unión Europea, en concepto de beneficio obtenido con ocasión de la transmisión de la participación, soportando un gravamen equivalente al que hubiera resultado de aplicar este Impuesto, siempre que el transmitente no resida en un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

2º Tratándose de una participación adquirida a personas físicas residentes en territorio español o a una entidad vinculada que, a su vez, hubiese adquirido la participación a las referidas personas físicas, cuando se pruebe que el incremento de patrimonio obtenido por dichas personas físicas se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) Que la entidad adquirente y la transmitente no formen parte de un grupo de sociedades, según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

El requisito previsto en esta letra no se aplicará respecto del precio de adquisición de la participación satisfecho por la persona o entidad transmitente cuando, a su vez, la hubiese adquirido a personas o entidades no vinculadas residentes en territorio español.

Cuando se cumplan los requisitos de las letras a) y b), la valoración que resulte de la parte imputada a los bienes del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias adquiridos tendrá efectos fiscales, siendo deducible de la base imponible, en el caso de bienes amortizables, la amortización contable de dicha parte imputada, en los términos previstos en el capítulo II del título IV.

El importe de la diferencia fiscalmente deducible a que se refiere esta disposición se minorará en la cuantía de las bases liquidables negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente que puedan ser compensadas por la entidad adquirente, en proporción a la participación.

2. El régimen previsto en el apartado anterior resultará igualmente de aplicación al importe de las diferencias a que se refiere su párrafo primero, generadas con ocasión de las operaciones realizadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2017.

**Disposición transitoria vigesimotercera.** Régimen transitorio derivado de la extinción del régimen especial de las sociedades de promoción de empresas.

1. Los contribuyentes que hubieran tributado hasta el último periodo impositivo iniciado en 2015, conforme al régimen especial de las sociedades de promoción de empresas previsto en la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, podrán aplicar la exención de las rentas obtenidas por las transmisiones de acciones y participaciones a que hacía referencia el artículo 167.3 de la mencionada ley foral, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2015, que se produzcan con posterioridad a la entrada en vigor de esta ley foral, en la parte que corresponda a periodos impositivos en que aplicaron el mencionado régimen y siempre que no hubiera transcurrido el plazo máximo al que se refiere el artículo 93.1 de esta ley foral, y que se cumplan los requisitos en él establecidos.

A efectos de determinar las rentas exentas estas se entenderán generadas de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido.

2. Las cantidades pendientes de aplicación en concepto de deducción de la cuota a que se refería el artículo 167.4 de la Ley Foral 24/1996, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2015, podrán aplicarse en los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta ley foral.

La deducción prevista en este apartado se aplicará conjuntamente con las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de esta ley foral con los límites establecidos en el artículo 66.

**Disposición transitoria vigesimocuarta.** Régimen transitorio de los beneficios sobre operaciones financieras.

Las sociedades concesionarias de autopistas de peaje que tuvieran reconocidos beneficios en este Impuesto el día 1 de enero de 1979 para las operaciones de financiación y refinanciación en función de su legislación específica y de lo establecido en la disposición transitoria tercera, apartado 2, del Acuerdo de la Diputación Foral de 28 de diciembre de 1978, y sus normas de desarrollo, conservarán dicho derecho adquirido en sus actuales términos.

**Disposición transitoria vigesimoquinta.** Orden de aplicación de las deducciones de la cuota en los periodos impositivos que se inicien en el año 2016.

En los periodos impositivos que se inicien en el año 2016 las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán de acuerdo con el siguiente orden:

Una vez practicadas las bonificaciones y las deducciones por doble imposición interna e internacional, se aplicarán en primer lugar las deducciones generadas en ejercicios anteriores, que resulten afectadas por el límite previsto en el artículo 72.3 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A continuación se practicarán las deducciones del ejercicio a las que sea de aplicación el mencionado límite, siempre que entre las deducciones del párrafo anterior y estas no se rebase el límite conjunto del 25 por 100.

Seguidamente se practicarán las deducciones sin límite, de ejercicios anteriores o del ejercicio, que se tengan en cuenta para determinar el importe de la tributación mínima.

Posteriormente se practicarán las deducciones que se aplican sin límite sobre la cuota líquida derivadas de ejercicios anteriores.

Finalmente se practicarán las deducciones que se aplican sin límite sobre la cuota líquida correspondientes al ejercicio.

**Disposición derogatoria.**

1. A la entrada en vigor de esta ley foral quedarán derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a su contenido.

En particular, quedarán derogadas:

a) La Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, el artículo 37 quedará derogado a partir del 1 de julio de 2016 y el artículo 74.2 quedará derogado con efectos para periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

b) El artículo 7 de la Ley Foral 12/1992, de 20 de octubre, de modificaciones tributarias.

c) La Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, de apoyo a la inversión y a la actividad económica y otras medidas tributarias.

2. No obstante, conservarán su vigencia en lo que se refiere a este Impuesto:

a) La Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del Régimen fiscal de las cooperativas.

b) El artículo 4 de la Ley Foral 14/1995, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos.

c) La Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del Régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

d) El artículo 11 de la Ley Foral 3/2000, de 22 de junio, de ayudas de salvamento y reestructuración de empresas en crisis.

e) El artículo 22 de la Ley Foral 5/2001, de 9 de marzo, de Cooperación al Desarrollo.

f) La disposición adicional tercera de la Ley Foral 20/2011, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

g) La disposición adicional primera de la Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

h) La Ley Foral 8/2014, de 16 de mayo, reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra.

i) La disposición adicional tercera de la Ley Foral 2/2015, de 22 de enero, de microcooperativas de trabajo asociado.

3. El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre, continuará vigente, en tanto no se oponga a lo previsto en esta ley foral, hasta la entrada en vigor de la norma reglamentaria que pueda dictarse en desarrollo de esta ley foral.

4. La derogación de las disposiciones a que se refiere el apartado 1 no perjudicará los derechos de la Hacienda Pública respecto a las obligaciones devengadas durante su vigencia.

**Disposición final primera.** Habilitación normativa.

El Gobierno de Navarra dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta ley foral.

**Disposición final segunda.** Entrada en vigor.

La presente ley foral entrará en vigor el día 1 de enero de 2017 y será de aplicación a los periodos impositivos que se inicien a partir de la expresada fecha, salvo las siguientes disposiciones:

a) El artículo 39, que entrará en vigor el 1 de julio de 2016.

b) El último párrafo del artículo 53.2, que será de aplicación para periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

c) Los artículos 65.6 y 68.2, que serán de aplicación para periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

d) La disposición transitoria tercera, que será de aplicación para periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

e) La disposición transitoria décima, que será de aplicación a partir del 1 de julio de 2016.

f) La disposición transitoria decimoprimera, que será de aplicación para periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

g) La disposición transitoria vigesimoquinta, que será de aplicación para periodos impositivos que se inicien en 2016.

Pamplona, 16 de diciembre de 2016  
LA PRESIDENTA DE LA COMISIÓN,

EL VICEPRESIDENTE,

EL SECRETARIO,