

LEY FORAL 24/1996, DE 30 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Texto en vigor, actualizado al día que figura en el lugar de la web de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra desde donde ha sido obtenido

NOTA INTRODUCTORIA

El **Impuesto sobre Sociedades** está regulado actualmente por la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre (Boletín Oficial de Navarra nº 159, de 31.12.96, y BON nº 68, de 6.6.97), con entrada en vigor el día 1 de enero de 1997, y de aplicación a los periodos impositivos iniciados a partir de la expresada fecha.

Regulaciones posteriores han podido dar nuevas redacciones al articulado de esta norma, modificándola. Y otras, sin hacerlo, mediante expresas referencias tributarias la han podido ampliar, reducir o complementar en algunos aspectos a través de disposiciones específicas. Este texto recoge la presente norma **después de tener en cuenta dichas posibles modificaciones, en su redacción en vigor actualizada al día que figura en el lugar de la web de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra desde donde ha sido obtenido**. Si los cambios en la redacción del articulado se hubieran publicado **en los doce meses anteriores** a esa fecha, los mismos se muestran resaltados **con letra negrita**. Los textos en vigor que, sin cambiar de forma expresa la redacción de su articulado, lo hayan podido alterar o complementar, y que hayan sido publicados desde el origen de la norma, se recogen con *“otro tipo de letra y entrecorchetes”*. Si dichas alteraciones se hubiesen publicado **en los doce meses anteriores** a la fecha de actualización, se recogen *“con letra cursiva negrita”*. En todos los casos se incluye una nota informativa a pie de página.

A título meramente informativo, y para facilitar su uso, junto a las cifras que en los textos afectados puedan aparecer en pesetas se ha hecho figurar su equivalencia en euros, *[entre corchetes]*, de acuerdo a los criterios de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro.

ÍNDICE

(Elaboración propia)

Exposición de motivos

TÍTULO I. RÉGIMEN JURÍDICO, NATURALEZA, NORMATIVA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO

CAPÍTULO I. Régimen jurídico y naturaleza

Artículo 1. Régimen jurídico

Artículo 2. Naturaleza del Impuesto

CAPÍTULO II. Normativa y ámbito de aplicación

Artículo 3. Normativa aplicable

Artículo 4. Ámbito de aplicación

TÍTULO II. EL HECHO IMPONIBLE

Artículo 7. Hecho imponible

Artículo 8. Estimación de rentas

Artículo 9. Presunción de obtención de rentas en los supuestos de bienes y derechos no contabilizados o no declarados

Artículo 10. Atribución de rentas

TÍTULO III. EL SUJETO PASIVO

Artículo 11. Sujetos pasivos

Artículo 12. Exenciones

TÍTULO IV. LA BASE IMPONIBLE

CAPÍTULO I. Concepto y determinación

Artículo 13. Concepto y determinación de la base imponible

CAPÍTULO II. Correcciones de valor: amortizaciones

Artículo 14. Amortización del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias

Artículo 15. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida

Artículo 16. Libertad de amortización

CAPÍTULO III. Contratos de arrendamiento financiero y de cesión de uso con opción de compra o renovación

Artículo 17. Contratos de arrendamiento financiero

Artículo 18. Activos cedidos en uso

CAPÍTULO IV. Pérdida por deterioro, provisiones y contribuciones a planes de pensiones

Artículo 19. Correcciones de valor: pérdida por deterioro de los créditos

Artículo 20. Correcciones de valor: pérdidas por deterioro de valores

Artículo 21. Correcciones de valor: fondo de comercio, otro inmovilizado intangible con vida útil indefinida y pérdida por deterioro de los fondos editoriales

Artículo 22. Provisiones

Artículo 23. Contribuciones a planes de pensiones y para la cobertura de contingencias análogas

CAPÍTULO V. Gastos fiscalmente no deducibles

Artículo 24. Gastos fiscalmente no deducibles

CAPÍTULO VI. Reglas de valoración

Artículo 25. Regla general

Artículo 26. Reglas especiales

Artículo 27. Corrección de la depreciación monetaria

Artículo 28. Reglas de valoración en operaciones vinculadas

Artículo 29. Dedución de determinados gastos entre personas o entidades vinculadas

Artículo 30. Acuerdos de valoración

Artículo 31. 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

Artículo 32. Métodos para la determinación del valor de mercado. Naturaleza de las rentas puestas de manifiesto. Procedimiento

Artículo 33. Efectos de la sustitución del valor contable por el valor normal de mercado

CAPÍTULO VII. Imputación temporal

Artículo 34. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos

Artículo 35. Imputación temporal. Reglas especiales

CAPÍTULO VIII. Reinversión

Artículo 36. No inclusión en la base imponible de beneficios extraordinarios en determinados supuestos de reinversión

CAPÍTULO VIII BIS. Ingresos procedentes de la cesión de determinados activos intangibles

Artículo 37. No inclusión en la base imponible de ingresos procedentes de determinados activos intangibles

CAPÍTULO IX. Subcapitalización

Artículo 38. Subcapitalización

CAPÍTULO X. Base liquidable

Artículo 39. Base liquidable

CAPÍTULO XI. Reducciones de la base liquidable

Sección 1ª. Reducción de bases liquidables negativas

Artículo 40. Reducción de bases liquidables negativas

Sección 2ª. Reducción por dotación a la Reserva especial para inversiones

Artículo 41. Reserva especial para inversiones

Artículo 42. Importe y materialización

Artículo 43. Elementos aptos para la materialización

Artículo 44. Contabilización y aplicación de la Reserva especial

Artículo 45. Requisitos formales

Artículo 46. Incumplimiento

Artículo 47. Incompatibilidades

TÍTULO V. PERIODO IMPOSITIVO Y DEVENGO DEL IMPUESTO

Artículo 48. Periodo impositivo

Artículo 49. Devengo del Impuesto

TÍTULO VI. DEUDA TRIBUTARIA

CAPÍTULO I. Tipos de gravamen y cuota íntegra

Artículo 50. Tipos de gravamen

Artículo 51. Cuota íntegra

CAPÍTULO II. Bonificaciones

Sección 2ª. Otras bonificaciones

Artículo 57. Bonificación por determinadas actividades exportadoras

Artículo 58. Bonificación por prestación de determinados servicios públicos

CAPÍTULO III. Métodos para evitar la doble imposición

Artículo 59. Deducción para evitar la doble imposición interna: Dividendos y plusvalías de fuente interna

Artículo 60. Deducción para evitar la doble imposición internacional: Impuesto soportado por el sujeto pasivo

Artículo 60 bis. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente

Artículo 61. Deducción para evitar la doble imposición internacional: Dividendos y participaciones en beneficios

Artículo 62. Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español

CAPÍTULO IV. Deduciones por incentivos*Sección 1ª. Deduciones para incentivar inversiones en activos fijos materiales e inversiones inmobiliarias*

Artículo 63. Deduciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias

Artículo 64. Requisitos

Artículo 65. Incumplimiento e incompatibilidad

Sección 2ª. Deduciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Artículo 66. Deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica

Artículo 66 bis. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación

[Artículo 67. Deducción por actividades de exportación]

Artículo 68. Deducción por gastos de formación profesional

Artículo 68 bis. Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad

Artículo 69. Deducción por actividades de conservación y mejora del medio ambiente

Artículo 70. Deducción por inversiones en la actividad de edición de libros, producciones cinematográficas y Bienes de Interés Cultural

Artículo 70 bis. Deducción por reinversión en la transmisión de valores

Artículo 70 ter. Deducción por determinadas inversiones a favor de personas discapacitadas

Sección 3ª. Incentivos a la creación de empleo

Artículo 71. Deducción por creación de empleo

Sección 4ª. Normas comunes

Artículo 72. Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo

CAPÍTULO V. Pago fraccionado

Artículo 73. El pago fraccionado

CAPÍTULO VI. Dedución de los pagos a cuenta

Artículo 74. Dedución de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados

TÍTULO VII. GESTIÓN DEL IMPUESTO**CAPÍTULO I. El Índice de Entidades**

Artículo 75. Índice de Entidades

Artículo 76. Baja en el Índice de Entidades

Artículo 77. Obligación de colaboración

CAPÍTULO II. Obligaciones contables. Revalorizaciones voluntarias

Artículo 78. Obligaciones contables. Facultades de la Administración

Artículo 79. Mención en la Memoria de las revalorizaciones contables voluntarias

CAPÍTULO III. Declaración-autoliquidación

Artículo 80. Declaraciones

Artículo 81. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria

CAPÍTULO V. Devolución de oficio

Artículo 86. Devoluciones de oficio

CAPÍTULO VII. Obligación de retener e ingresar a cuenta

Artículo 88. Retenciones e ingresos a cuenta

TÍTULO X. RÉGIMENES TRIBUTARIOS ESPECIALES**CAPÍTULO I. Disposiciones generales**

Artículo 94. Definición

CAPÍTULO III. Régimen de transparencia fiscal internacional

Artículo 100. Concepto y condiciones para su aplicación

Artículo 101. Renta positiva a incluir en la base imponible

Artículo 102. Renta que no se incluye en la base imponible

- Artículo 103. Deducciones de la cuota
- Artículo 104. Renta derivada de la transmisión de las participaciones
- Artículo 105. Residentes en paraísos fiscales
- Artículo 106. Obligaciones formales
- Artículo 106 bis. Aplicación del régimen fiscal

CAPÍTULO IV. Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas

- Artículo 107. Agrupaciones españolas de interés económico
- Artículo 108. Agrupaciones europeas de interés económico
- Artículo 109. Uniones temporales de empresas
- Artículo 109 bis. Criterios de imputación
- Artículo 109 ter. Identificación de socios o empresas miembros

CAPÍTULO V. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

- Artículo 109 quáter. Ámbito de aplicación
- Artículo 109 quinquies. Bonificaciones

CAPÍTULO VI. Entidades de capital-riesgo

- Artículo 110. Entidades de capital-riesgo

CAPÍTULO VII. Instituciones de inversión colectiva

- Artículo 111. Tributación de las instituciones de inversión colectiva
- Artículo 112. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva
- Artículo 113. Rentas contabilizadas de las acciones o participaciones de las instituciones de inversión colectiva
- Artículo 114. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales

CAPÍTULO VIII. Régimen de consolidación fiscal

- Artículo 115. Definición
- Artículo 116. Sujeto pasivo
- Artículo 117. Definición del grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes
- Artículo 118. Inclusión o exclusión de sociedades en el grupo fiscal
- Artículo 119. Determinación del dominio indirecto
- Artículo 120. Aplicación del régimen de consolidación fiscal
- Artículo 121. Determinación de la base imponible del grupo fiscal
- Artículo 122. Eliminaciones
- Artículo 123. Incorporaciones
- Artículo 124. Reducciones de la base imponible
- Artículo 125. Reinversión
- Artículo 126. Periodo impositivo
- Artículo 127. Cuota íntegra del grupo fiscal
- Artículo 128. Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal
- Artículo 129. Obligaciones de información
- Artículo 130. Causas determinantes de la pérdida del régimen de consolidación fiscal
- Artículo 131. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal y de la extinción del grupo fiscal
- Artículo 132. Declaración, autoliquidación e ingreso del grupo fiscal

CAPÍTULO IX. Régimen especial de las 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 133. Definiciones
- Artículo 134. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión
- Artículo 135. Valoración fiscal de los bienes adquiridos
- Artículo 136. Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación
- Artículo 137. Régimen fiscal del canje de valores
- Artículo 138. Tributación de los socios en las operaciones de fusión, absorción y escisión total o parcial
- Artículo 139. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente
- Artículo 140. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias
- Artículo 141. Imputación de rentas
- Artículo 142. Pérdidas de los establecimientos permanentes
- Artículo 143. Obligaciones contables
- Artículo 144. Supuestos especiales
- Artículo 145. Normas para evitar la doble imposición
- Artículo 146. Aplicación del régimen fiscal

CAPÍTULO X. Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros

- Artículo 147. Entidades de tenencia de valores extranjeros
- Artículo 148. Rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español
- Artículo 149. Distribución de beneficios. Transmisión de la participación
- Artículo 150. Aplicación de este régimen

CAPÍTULO XI. Régimen de la obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro

- Artículo 151. Obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro

CAPÍTULO XII. Régimen de entidades parcialmente exentas

- Artículo 152. Ámbito de aplicación
- Artículo 153. Rentas exentas

Artículo 154. Base imponible

Artículo 155. Concepto de explotación económica, incrementos y disminuciones patrimoniales y cesión de elementos patrimoniales

CAPÍTULO XIV. Régimen de tributación de los establecimientos permanentes

Artículo 158. Ámbito de aplicación

Artículo 159. Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Artículo 160. Diversidad de establecimientos permanentes

Artículo 161. Determinación de la base imponible

Artículo 162. Deuda tributaria

Artículo 163. Periodo impositivo

Artículo 164. Declaración del Impuesto

Artículo 165. Obligaciones contables, registrales y formales

Artículo 166. Pagos a cuenta

CAPÍTULO XV. Sociedades de promoción de empresas

Artículo 167. Sociedades de promoción de empresas

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Restricciones a la deducción por doble imposición de dividendos

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

Tercera. Referencias a la Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, por la que se regula el régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y relaciones de sociedades matriz-filial. Régimen del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana o de Plusvalía en determinadas operaciones

Cuarta. Ayudas que no se integran en la base imponible

Quinta. Consideración de países o territorios como paraísos fiscales

Sexta. Nueva redacción de determinados artículos de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988

Séptima. Aplicación de normativa estatal

Octava. Nueva redacción del artículo 13.5 de la Ley Foral 1/1984, de 2 de enero, sobre creación de la Sociedad de Desarrollo de Navarra

Décima. Régimen fiscal de las cooperativas

Undécima. 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

Duodécima. Reducción en la cuota líquida de la deducción por actividades de exportación

Decimotercera. Tipo de gravamen

Decimocuarta. Amortización acelerada de elementos patrimoniales para las pequeñas empresas

Decimoquinta. Porcentaje de retención o de ingreso a cuenta

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera. Régimen fiscal transitorio de adaptación de los compromisos por pensiones

Segunda. Regularización de ajustes extracontables

Tercera. Exención por reinversión

Cuarta. Sociedades de promoción de empresas

Quinta. Arrendamiento financiero

Sexta. Fondos de comercio, marcas, derechos de traspaso y otros elementos del inmovilizado inmaterial adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral

Séptima. Fusiones amparadas por la Norma sobre Régimen Fiscal de las Fusiones de Empresas, de 8 de febrero de 1982

Octava. Deducciones por inversiones y empleo pendientes de aplicación a la entrada en vigor de esta Ley Foral

Novena. Bases impositivas negativas anteriores a la entrada en vigor de esta Ley Foral

Décima. Saldos de la provisión para insolvencias amparada en el artículo 82 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre

Undécima. Régimen de declaración consolidada

Duodécima. Régimen transitorio de los beneficios sobre operaciones financieras

Decimotercera. Valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva

Decimocuarta. Cuentas de actualización

Decimoquinta. Deducción por doble imposición internacional

Decimosexta. Tributación de entidades transparentes

Decimoséptima. Deducción por doble imposición de dividendos en las cuentas en participaciones

Decimooctava. Fusiones y escisiones

Decimonovena. Sociedades Agrarias de Transformación

Vigésima. Aplicación de disposiciones vigentes

Vigesimoprimera. Reserva Especial

Vigesimosegunda. Deducción para incentivar inversiones en activos fijos materiales y creación de empleo

Vigesimotercera

Vigesimocuarta. Establecimientos permanentes que no cierran ciclo mercantil

Vigesimoquinta. Régimen transitorio de la tributación de las sociedades de inversión mobiliaria de capital fijo

Vigesimosexta. Régimen transitorio de las sociedades patrimoniales. Tributación por el régimen general

Vigesimoséptima. Disolución y liquidación de las sociedades patrimoniales

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

Vigesimonovena. Régimen transitorio de la deducción por actividades de exportación

Trigésima. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad

Trigésima primera. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación de las nuevas normas contables de las entidades aseguradoras

Trigésima segunda. Integración en la base imponible de los ajustes contables de la primera aplicación del Plan General de

Contabilidad

Trigésima tercera. Cálculo para el periodo impositivo de 2008 de las correcciones de valor de participaciones en el capital de otras entidades

DISPOSICIÓN DEROGATORIA**DISPOSICIONES FINALES**

Primera. Habilitación normativa

Segunda. Entrada en vigor

**Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre,
del Impuesto sobre Sociedades**

Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario en virtud de su régimen foral. Tal potestad ha sido históricamente ejercida por la Comunidad Foral y, en el vigente ordenamiento jurídico, se encuentra expresamente recogida en el artículo 45 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.

El Impuesto sobre Sociedades tiene por finalidad gravar los beneficios obtenidos por las entidades jurídicas. En este sentido el Impuesto sobre Sociedades constituye un complemento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el marco de un sistema tributario sobre la renta. Además, cumple una función de retención en la fuente respecto de las rentas del capital obtenidas por los inversores extranjeros a través de sociedades de su propiedad residentes en territorio español.

Ambos objetivos, que responden a los principios constitucionales de suficiencia y justicia establecidos en el artículo 31 de la Constitución, son una constante en el Impuesto sobre Sociedades. La presente Ley Foral no altera dichos objetivos y, por consiguiente, la estructura del Impuesto sobre Sociedades no se ve afectada, aunque existen modificaciones de cierta importancia.

Las causas que motivan la reforma del Impuesto sobre Sociedades son las siguientes:

La reforma parcial de la legislación mercantil.

La reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, realizada por la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo.

La internacionalización y globalización de la economía, que han producido el efecto de que instrumentos clásicos de intervención económica no han tenido el resultado deseado.

La dispersión normativa que actualmente padece el Impuesto sobre Sociedades.

Por lo que se refiere a la primera causa, cabe observar que la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades a partir del resultado contable supone una adaptación del marco tributario al entorno mercantil reformado y consagra la supremacía de las leyes contables en la determinación del resultado de la actividad empresarial. El resultado contable constituye el elemento primordial para el cálculo de la base imponible del Impuesto, con las correcciones puntuales que de índole fiscal haya que realizar.

Por lo que se refiere a la segunda causa, ya hemos señalado que el Impuesto sobre Sociedades constituye un antecedente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En efecto, el Impuesto sobre Sociedades implica bajo esta concepción, que decididamente incorpora la Ley Foral, una retención en la fuente respecto de las rentas del capital obtenidas por las personas físicas a través de su participación en entidades jurídicas. En este sentido, estando sometidas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la totalidad de las rentas del capital, aparece con claridad la íntima relación existente entre ambas figuras impositivas y, por consiguiente, que la modificación de una de ellas necesariamente ha de repercutir sobre la otra.

Por lo que se refiere a la tercera causa, nuestra incorporación al proceso de la Unión Europea es a la vez una exigencia y estímulo para iniciar las necesarias reformas estructurales que impulsen las condiciones de estabilidad y los mecanismos de incentivo económico y social precisos para el desarrollo de la actividad productiva y de la economía real.

En esta situación, sin pretender una transformación absoluta del Impuesto, se efectúa una significativa adaptación del mismo a las necesidades que el tiempo, los cambios sociales y económicos y nuestro entorno internacional imponen.

En lo que concierne a la cuarta causa debe recordarse que, con anterioridad a la presente Ley Foral, coexistían junto al régimen general un conjunto de regímenes especiales por el Impuesto sobre Sociedades, lo que determinaba una importante dispersión normativa y ciertas inseguridades interpretativas.

La incorporación a un solo texto legal del conjunto de los regímenes especiales en el seno del Impuesto sobre Sociedades, excepción hecha de los referentes a las sociedades cooperativas y a determinadas entidades no lucrativas debido a sus especiales características, constituye también una de las metas de la reforma del Impuesto sobre Sociedades que tiene cumplida satisfacción en la presente Ley Foral.

Esta Ley Foral consta de 157 artículos agrupados en 10 títulos, 10 disposiciones adicionales, 23 disposiciones transitorias, 1 disposición derogatoria y 2 disposiciones finales.

La Ley Foral regula la tributación de la renta obtenida por las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 10, tributen en régimen de atribución de rentas y por una serie de fondos previstos en la letra b) del artículo 11. No obstante, la tributación de las sociedades cooperativas, cuyo régimen fiscal se regula por la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, y de las fundaciones que reúnan las características previstas en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio, quedan excluidas de la misma.

El título I, "Régimen jurídico, naturaleza, normativa y ámbito de aplicación del Impuesto", consta de seis artículos, determinando los dos primeros el régimen jurídico y la naturaleza del Impuesto.

Los restantes artículos de este título I delimitan el ámbito objetivo y espacial de aplicación del Impuesto sobre Sociedades, de acuerdo con lo establecido en el Convenio Económico que con fecha 31 de julio de 1990 fue suscrito entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (artículos 17, 18 y 19 del mismo).¹

El título II, "El hecho imponible", consta de cuatro artículos (del 7º al 10), estableciendo que el hecho imponible lo constituye la obtención de renta por el sujeto pasivo, cualquiera que fuere la fuente u origen de la misma. A estos efectos, se considerarán supuestos incluidos en el hecho imponible la atribución de rentas y la imputación al sujeto pasivo de bases liquidables de entidades en régimen de transparencia fiscal.

A diferencia del artículo 3º del Decreto Foral 153/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 7 de esta Ley Foral no clasifica la renta obtenida por la sociedad en determinados componentes (rendimientos de las explotaciones económicas de toda índole y los derivados de actividades profesionales o artísticas; los derivados de cualquier elemento patrimonial que no se encuentre afecto a las actividades anteriores y los incrementos de patrimonio determinados de acuerdo a lo establecido en el mencionado Decreto Foral). Esto se debe a las siguientes razones:

El carácter sintético del Impuesto sobre Sociedades.

La determinación de la base imponible en función del resultado contable.

La limitada eficacia de la clasificación de rentas, que se circunscribe a la obligación de retener.

La importante simplificación y clarificación que se logra cuando la Ley Foral se refiere, entre otros, a la imputación temporal e inscripción contable de ingresos y gastos.

En el título III se amplía la exención de carácter subjetivo, referido a entidades pertenecientes al sector público.

Respecto de éstas, se consideran entidades exentas aquellas que por su forma jurídica se entienda que no operan prestando bienes y servicios para el mercado, en tanto que, aquellas otras que lo hacen prestando bienes y servicios para el mercado no gozarán de exención al objeto de evitar distorsiones en la competencia con empresas privadas que realizan actividades análogas o similares.

El concepto de la exención no varía respecto del actualmente vigente, pero el régimen fiscal de las citadas entidades se modifica sustancialmente, por cuanto que, de una parte, se elimina la tributación mínima y de otra se podrá disfrutar de la deducción por doble imposición de los dividendos por ellas repartidos.

En el título IV se dispone que la determinación de la base imponible en el régimen de estimación directa se efectuará partiendo del resultado contable obtenido por la aplicación de las normas previstas en el Código de Comercio, en la Ley de Sociedades Anónimas y en las disposiciones que se dicten para su desarrollo, practicando, en su caso, los ajustes que resulten por diferencia entre los principios contables y las disposiciones fiscales específicas establecidas en esta Ley Foral y demás normas que la desarrolla. Esta forma de enfocar el cálculo de la base imponible implica una importante novedad en relación a la situación actualmente vigente y se estima que comportará dos mejoras significativas:

Evitará la duplicación de normas fiscales en relación a las contables, lo que posibilitará un texto legislativo ligeramente más reducido y de más fácil comprensión.

Determinará la formación de la base imponible en relación con una magnitud, el resultado contable, perfectamente conocida por los sujetos pasivos de este Impuesto.

Por lo que se refiere a las correcciones de valor derivadas de la amortización del inmovilizado inmaterial, presenta la novedad de la amortización del fondo de comercio, marcas y derechos de traspaso por partes iguales, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, es decir, durante un periodo de diez años.

En cuanto a las ganancias de capital, el artículo 27 de la presente Ley Foral introduce, con carácter permanente, unas medidas que permiten excluir de gravamen las rentas debidas a la inflación.

En el capítulo VIII de este título cabe destacar la aplicación de la exención por reinversión de los beneficios extraordinarios obtenidos en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado inmaterial, así como el diferimiento del gravamen para los supuestos de transmisión de valores.

En el capítulo X se define la base liquidable como la resultante de practicar en la imponible las reducciones correspondientes a bases liquidables negativas y a la reserva especial para inversión.

Las novedades a destacar en comparación con el régimen actualmente vigente son la ampliación del plazo de reducción a siete años de las bases liquidables negativas y la incorporación al texto de la Ley Foral del Impuesto de la citada reserva que enlaza con la

¹ Tras la reforma del Convenio Económico establecida por el Acuerdo de la Comisión Negociadora de 22 de enero de 2003, BOE nº 169, de 16.7.03, aprobado como Ley 25/2003, de 15 de julio, de aplicación a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2003, el contenido de los anteriores artículos 17, 18 y 19 del Convenio ha quedado recogido en los nuevos artículos 19, 20 y 21.

establecida en la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre.

El capítulo II del título VI, referido a las bonificaciones, recoge un importante incentivo fiscal que afectará a las entidades de nueva creación. Se establece una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra correspondiente a la renta de los periodos impositivos consecutivos que se cierren dentro del plazo de siete años desde el comienzo de su actividad, con un límite máximo de cuatro periodos, contados a partir del primero en que dentro de dicho plazo obtengan bases liquidables positivas.

En cuanto a la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos y participaciones en beneficios cabe destacar las siguientes modificaciones:

Se precisa que la deducción se calculará sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios.

Esta deducción se aplicará tanto en el momento de la distribución del dividendo como en el de la transmisión de las acciones. Este nuevo enfoque se justifica porque la plusvalía obtenida por la entidad transmitente se corresponde con los beneficios no distribuidos generados por la entidad participada.

Se establece expresamente la aplicabilidad del sistema para evitar la doble imposición interna en los supuestos de liquidación de sociedades, adquisición de acciones propias para su amortización, separación de socios, disolución sin liquidación en las operaciones de fusión y escisión total y en el caso de "rentas fiscales" como consecuencia de la entrega de bienes y derechos a los socios.

En lo que se refiere a la deducción para evitar la doble imposición internacional en relación con dividendos y participaciones en beneficios pagados por una sociedad no residente en territorio español la presente Ley continúa la línea de la Ley Foral 25/1994, de 29 de noviembre, de modificación parcial de diversos Impuestos y otras medidas tributarias, introduciendo dos modificaciones.

La primera de ellas consiste en que el porcentaje de participación de la sociedad que reparte dividendos se reduce del 25 por 100 al 5 por 100.

En cuanto a la segunda, referida a las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota, se amplía el plazo de cinco a siete años para su deducción.

En esta materia se establece una nueva deducción para evitar la doble imposición en relación con los dividendos y plusvalías de fuente extranjera.

La diferencia de esta deducción con respecto a la del artículo anterior, consiste en la incorporación de los efectos del denominado método de exención, siempre que se cumplan determinados requisitos, entre los que destaca que el lugar de residencia de la entidad participada debe ser un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional provisto con cláusula de intercambio de información y que la actividad realizada por la entidad participada sea de naturaleza empresarial.

El método de la exención permite competir a las empresas en iguales condiciones, a efectos fiscales, en los mercados internacionales, a la vez que remueve los obstáculos fiscales a la repatriación de los dividendos.

La presente Ley Foral, con el ánimo de fomentar determinadas actividades, regula diversos incentivos fiscales entre los que destacan: inversiones en activos fijos materiales nuevos, investigación y desarrollo, inversiones exteriores orientadas a la realización de exportaciones, formación profesional, bienes de interés cultural y creación de empleo.

El título VII, dedicado a la gestión del Impuesto, recoge, entre otras materias, la obligación de retener e ingresar a cuenta, exceptuándose de la misma a las rentas obtenidas por las entidades totalmente exentas y a los dividendos o participaciones en beneficios que den derecho a la deducción del 100 por 100 por doble imposición interna.

El título X, "Regímenes tributarios especiales", recoge la totalidad de los regímenes tributarios especiales por el Impuesto sobre Sociedades, a excepción de lo referente a la fiscalidad de las sociedades cooperativas y de las entidades que reúnen los requisitos y características previstos en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

Los aspectos a destacar de la nueva regulación son los siguientes:

- Las sociedades transparentes, sin perjuicio de la imputación a los socios de la base imponible y de los demás elementos de la deuda tributaria, tributarán por el Impuesto sobre Sociedades como cualquier otra sociedad.
- Las sociedades transparentes de profesionales se construyen a imagen de las sociedades de artistas y deportistas, exigiéndose que más del 75 por 100 de los ingresos provengan de la realización de actividades profesionales, y que los profesionales, personas físicas, o sus familiares tengan derecho a participar en más del 50 por 100 de los beneficios.
- Desaparece la tributación al tipo marginal máximo de la escala del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las sociedades transparentes socios de otras entidades transparentes.
- En el régimen de las uniones temporales de empresas se incorpora lo previsto en la Ley Foral 12/1992, [de 20 de octubre] con la novedad de introducir la posibilidad de tratar la doble imposición internacional mediante el método de exención permitiéndose, inclusive, la imputación de las pérdidas sufridas por la agrupación temporal.
- En cuanto a la tributación de los grupos de sociedades se incrementa el grado de participación, se da cabida en el mismo a las sociedades de responsabilidad limitada y comanditarias por acciones y se elimina el expediente administrativo de concesión del régimen de declaración consolidada, aplicándose el mismo cuando así lo acuerden formalmente las sociedades que integran el grupo y lo comuniquen a la Administración.
- En el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, se incorpora un nuevo supuesto al régimen de diferimiento consistente en las aportaciones no dinerarias de las que se derive una participación en la entidad que recibe

la aportación de, al menos, el 5 por 100.

- El régimen de las entidades de tenencia de valores representativos de los fondos propios de sociedades no residentes supone una novedad importante dirigida a las entidades cuyo objeto sea la tenencia de participaciones en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que desarrollen actividades empresariales en el extranjero, consistiendo, de forma esquemática, dicho régimen en la exención en sede de la entidad residente de las rentas procedentes de la distribución de beneficios de las participadas o de la transmisión de dichas participaciones.

Mediante este método de exención las empresas están en igualdad de condiciones de competir con aquellas otras localizadas en el mismo territorio extranjero, en la medida en que están sometidas a la misma carga impositiva y se eliminan los obstáculos fiscales para la repatriación de beneficios.

Finalmente se establece un régimen especial para los denominados centros de dirección, de coordinación y financieros que cumplan ciertos requisitos relativos a los fondos propios, personal empleado y volumen de operaciones. La especialidad fundamental de dicho régimen consiste en la opción por la determinación de la base imponible por un método especial.

TÍTULO I

RÉGIMEN JURÍDICO, NATURALEZA, NORMATIVA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO

CAPÍTULO I

Régimen jurídico y naturaleza

Artículo 1. Régimen jurídico

El Impuesto sobre Sociedades se exigirá por la Comunidad Foral con sujeción a las normas del Convenio Económico 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, a lo dispuesto en esta Ley Foral, a las normas reglamentarias que se dicten en su desarrollo y demás disposiciones que sean de aplicación.

Artículo 2. Naturaleza del Impuesto

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

CAPÍTULO II

Normativa y ámbito de aplicación

Artículo 3. Normativa aplicable

El Impuesto regulado en esta Ley Foral será aplicable de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico.

A efectos de esta Ley Foral se entenderá por domicilio fiscal el definido como tal en el Convenio Económico.

Artículo 4. Ámbito de aplicación

El ámbito de aplicación del Impuesto sobre Sociedades se determinará de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico.

TÍTULO II

EL HECHO IMPONIBLE

Artículo 7. Hecho imponible

1. Constituye el hecho imponible la obtención de renta por el sujeto pasivo, cualquiera que fuere la fuente u origen de la misma.²

2. Se considerarán supuestos incluidos en el número anterior:

a) La atribución de rentas a que se refiere el artículo 10.

² La disposición adicional undécima de la presente Ley Foral 24/1996, con efectos para los periodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2003, establece que no estará sujeta a dicho Impuesto la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio del derecho de rescate o de la participación en beneficios en determinados supuestos de ciertos contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones.

b) La imputación al sujeto pasivo de las bases liquidables, o de los beneficios o pérdidas, de las entidades sometidas al régimen de agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas, regulado en el capítulo IV del título X de esta Ley Foral.

c) El cumplimiento de las circunstancias determinantes de la inclusión en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por las entidades no residentes en el régimen de transparencia fiscal internacional, regulado en el capítulo III del título X de esta Ley Foral.

Artículo 8. Estimación de rentas

Las prestaciones de servicios y las cesiones de bienes o derechos en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas por su valor normal de mercado, salvo que el sujeto pasivo acredite los hechos que justifiquen otra valoración.

Artículo 9. Presunción de obtención de rentas en los supuestos de bienes y derechos no contabilizados o no declarados

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

a) Cuando se trate de elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo 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 sujeto pasivo cuando éste ostente la posesión de los mismos.

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

2. A efectos de lo previsto en la letra a) del número 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.

La cuantía del valor de adquisición se probará a través de los documentos justificativos de la misma o, si no fuere 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 sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro u otros.

En los supuestos a que se refiere el penúltimo párrafo del número 2 la imputación se efectuará en el periodo impositivo en que hubieren sido satisfechas las deudas.

4. El valor de los elementos patrimoniales a que se refiere la letra a) del número 1 anterior, en cuanto haya sido incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales.

Artículo 10. Atribución de rentas

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, 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 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el régimen de atribución será aplicable a aquellas sociedades agrarias de transformación que cumplan los siguientes requisitos:

Que la entidad reúna las condiciones para ser beneficiaria de las ayudas establecidas en la legislación de la Comunidad Foral en materia de financiación agraria y su volumen de ingresos en el año anterior no hubiese excedido de 50 millones de pesetas [300.506,05 euros].

Que todos sus socios sean sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades de la Comunidad Foral.

TÍTULO III

EL SUJETO PASIVO

Artículo 11. Sujetos pasivos

1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

- a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que, de acuerdo con lo previsto en el artículo anterior, tributen en régimen de atribución de rentas.
 - b) Los siguientes fondos:
 - a) De inversión, regulados en la Ley 46/1984, de 26 de diciembre, reguladora de las Instituciones de Inversión Colectiva.
 - b) De capital-riesgo, contemplados en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y sus sociedades gestoras.
 - c) De pensiones, regulados en la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Planes y Fondos de Pensiones.
 - d) De regulación del mercado hipotecario, a que se refiere la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario.
 - e) De titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria.
 - f) De titulización de activos a que se refiere la disposición adicional quinta.2 de la Ley 3/1994, de 14 de abril, sobre adaptación de la legislación española en materia de crédito a la Segunda Directiva de Coordinación Bancaria y otras modificaciones relativas al sistema financiero.
 - c) 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.
 - d) Los grupos de sociedades que tributen conforme al régimen regulado en el capítulo VIII del título X de esta Ley Foral.
2. Los sujetos pasivos serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que fuere la residencia del pagador.
3. Los sujetos pasivos de este Impuesto se designarán con tal denominación o, indistintamente, por las expresiones sociedades o entidades, en el texto de esta Ley Foral.

Artículo 12. Exenciones

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.

TÍTULO IV**LA BASE IMPONIBLE****CAPÍTULO I****Concepto y determinación****Artículo 13. Concepto y determinación de la base imponible**

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta del periodo impositivo.³
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.

³ La disposición adicional cuarta de la presente Ley Foral 24/1996 establece que no se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la percepción de determinadas ayudas de la política agraria comunitaria, de ayudas al abandono en ciertas condiciones de la actividad de transporte por carretera, y de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción por determinadas circunstancias catastróficas de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades empresariales.

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.

CAPÍTULO II Correcciones de valor: amortizaciones

Artículo 14. 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 oficialmente aprobadas.
 - b) Se practique sobre aquellos elementos y conforme a las reglas que reglamentariamente se establezcan para la aplicación de los métodos de amortización degresiva.
 - c) Se ajuste a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por el Departamento de Economía y Hacienda.
 - d) Se justifique su importe por el sujeto pasivo.
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 residual.

Cuando se amortice un elemento aplicando las tablas de amortización oficialmente 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 sistemas 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 anterior.
- 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 en el artículo 50.1.b) de esta Ley Foral, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 1,5 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.⁴**

Se entenderá pequeña empresa la que reúna los requisitos establecidos en el artículo 50.1.b) de esta Ley Foral.

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 contruidos 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 lo dispuesto en el artículo 36.

Artículo 15. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida

⁴ La Ley Foral 18/2008, de 6 de noviembre, BON nº 140 de 17.11.08, artículo 1, con efectos para los periodos impositivos que se inicien durante los años 2009 a 2011, ambos inclusive, añade una nueva disposición adicional decimocuarta a la presente Ley Foral 24/1996, referida a la amortización acelerada de elementos patrimoniales para las pequeñas empresas, elevando el multiplicador de 1,5 a 2 para los elementos patrimoniales cuya entrada en funcionamiento se haya producido con anterioridad al año 2009, así como, en determinados casos, para ciertos elementos patrimoniales nuevos cuya entrada en funcionamiento tenga lugar en los años 2009, 2010 ó 2011.

1. Serán deducibles las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida que correspondan a su depreciación efectiva. En cualquier caso, serán deducibles las dotaciones para la amortización, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:⁵

a) Que deriven de una adquisición a título oneroso.

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. Si ambas entidades forman parte de un grupo, la deducción se aplicará respecto del precio de adquisición del inmovilizado satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.

2. Las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible que no cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 anterior serán fiscalmente deducibles si se prueba que responden a una depreciación irreversible de aquél.

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

Artículo 16. 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 Anónimas Laborales y de las Sociedades Limitadas 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 al Fondo Especial de Reserva.

d) Los elementos del inmovilizado material cuyo valor unitario no exceda de 1.800 euros.⁶

2. 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 las mismas resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 36.

“Las referencias que la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, hacen a las Sociedades Anónimas Laborales, se entenderán hechas a las Sociedades Laborales reguladas en la Ley 4/1997, de 24 de marzo.”⁷

“4. Las empresas que reúnan los requisitos señalados anteriormente [los requisitos se recogen en los números y artículos anteriores] tendrán derecho a aplicar los siguientes beneficios fiscales:”⁸

“a) Libertad de amortización para el inmovilizado material existente y el de nueva adquisición.”

“5. Las presentes medidas tendrán una vigencia temporal de dos años, a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, sin perjuicio de que pueda procederse a ampliar este plazo.”

“Artículo 22. Beneficios fiscales especiales de las explotaciones asociativas prioritarias.”⁹

“1. Gozarán de libertad de amortización los elementos del inmovilizado material e inmaterial 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.”

⁵ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado uno, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁶ Redacción a la letra d) dada por la Ley Foral 18/2008, de 6 de noviembre, BON nº 140 de 17.11.08, artículo 2, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

⁷ Ley Foral 22/1997, de 30 de diciembre, BON nº 157/31.12.97, disposición adicional segunda, con efectos desde el 1 de enero de 1998.

⁸ Ley Foral 6/1999, de 16 de marzo, de medidas públicas de apoyo a la implantación de la jornada laboral de 35 horas y de reducción y reordenación del tiempo de trabajo, BON nº 37/26.3.99, artículo 5, con efectos económicos a partir del día 1 de enero del año 2000.

⁹ El Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio, BON nº 96/9.8.02, con entrada en vigor el día 10 de agosto de 2002, en su disposición derogatoria deroga la Ley Foral 20/1997, que regulaba esta materia. No obstante, y a su vez, el mismo Decreto Foral Legislativo ha vuelto a dar a este tema en su artículo 22 y en su disposición adicional primera una redacción de contenido idéntico al existente hasta este momento.

“Disposiciones adicionales”

“Primera. Los beneficios fiscales previstos en los artículos 16 a 23 de esta Ley Foral sólo serán de aplicación de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico 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.”

CAPÍTULO III**Contratos de arrendamiento financiero y de cesión de uso con opción de compra o renovación****Artículo 17. Contratos de arrendamiento financiero**

1. A efectos de este artículo tendrán la consideración de contratos de arrendamiento financiero aquellos que tengan por objeto exclusivo la cesión del uso de bienes muebles o inmuebles, adquiridos para dicha finalidad según las especificaciones del futuro usuario, a cambio de una contraprestación consistente en el abono periódico de las cuotas a que se refiere la letra b) del número siguiente, siempre que los bienes objeto de cesión queden afectados por el usuario exclusivamente a sus explotaciones económicas. El contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario.

Cuando por cualquier causa el usuario no llegue a adquirir el bien objeto del contrato, el arrendador podrá cederlo a un nuevo usuario, sin que el principio establecido en el párrafo anterior se considere vulnerado por la circunstancia de no haber sido adquirido el bien de acuerdo con las especificaciones del nuevo usuario.

2. El régimen previsto en este artículo será aplicable a los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el número 1 anterior y 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 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.

3. 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 oficialmente 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 puesta en condiciones de funcionamiento del bien.

En el supuesto de que los bienes objeto de arrendamiento financiero queden afectos al cumplimiento de los requisitos exigidos para disfrutar de cualesquiera de los beneficios establecidos en el artículo 36 y en la sección 2ª del capítulo XI del título IV, o cuando se acojan a la deducción establecida en la sección 1ª del capítulo IV del título VI, el importe de la amortización deducible será el que corresponda según la naturaleza del bien, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14. 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 aquéllas cumplan las condiciones establecidas en el artículo 50.1.b) de esta Ley Foral para su consideración como tales.

Cuando el bien haya sido objeto de previa transmisión, directa o indirecta, por parte del arrendatario al arrendador, el cesionario continuará la amortización del mismo en idénticas condiciones y sobre el mismo valor anteriores a la transmisión.

4. La entidad arrendadora amortizará el precio de adquisición o coste de producción del bien, en el plazo de vigencia de la operación.

5. El Departamento de Economía y Hacienda podrá determinar, según el procedimiento que reglamentariamente se establezca, el momento temporal a que se refiere la letra b) del número 3 de este artículo, atendiendo a las peculiaridades del periodo de contratación o de construcción del bien, así como a las singularidades de su explotación económica, siempre que dicha determinación no afecte al cálculo de la base imponible derivada de la explotación efectiva del bien, ni a las rentas derivadas de su transmisión que deban determinarse según las reglas del régimen general del Impuesto o del régimen especial previsto en el capítulo IX del título X de esta Ley Foral.

6. 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 lo dispuesto en el artículo 36.

Artículo 18. Activos cedidos en uso

1. Siempre que el importe a pagar por el ejercicio de la opción de compra o de renovación, en el caso de cesión de uso de activos con dicha opción, sea inferior al importe resultante de minorar el valor del activo en la suma de las cuotas de amortización máximas que corresponderían a éste dentro del tiempo de duración de la cesión, la operación se considerará como arrendamiento financiero.
2. Cuando el activo haya sido objeto de previa transmisión, directa o indirecta, por parte del cesionario al cedente, la operación se considerará como un método de financiación y el cesionario continuará la amortización de aquél, en idénticas condiciones y sobre el mismo valor anterior a la transmisión.

CAPÍTULO IV

Pérdida por deterioro, provisiones y contribuciones a planes de pensiones

Artículo 19. Correcciones de valor: pérdida por deterioro de los créditos

1. 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. 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.
- Tampoco serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.
3. En el supuesto de entidades financieras sometidas a la tutela administrativa del Banco de España serán aplicables las disposiciones específicas dictadas al efecto.

Artículo 20. Correcciones de valor: pérdidas por deterioro de valores

1. La deducción en concepto de pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital de entidades que no coticen en un mercado regulado, no podrá exceder de la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él.¹⁰

Idéntico criterio se aplicará a las participaciones en el capital de entidades del grupo, multigrupo o asociadas en los términos de la legislación mercantil.

Para determinar la diferencia a que se refiere este número se tomarán los valores al cierre del ejercicio siempre que se recojan en los balances formulados o aprobados por el órgano competente.

No serán deducibles las pérdidas por deterioro o correcciones de valor correspondientes a la participación en entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que dichas entidades consoliden sus cuentas con las de la entidad que realiza el deterioro en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio o cuando las mismas residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades empresariales.

¹⁰ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado dos, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

En las condiciones establecidas en este apartado, la referida diferencia será fiscalmente deducible en proporción a la participación, sin necesidad de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, cuando los valores representen participaciones en el capital de entidades del grupo, multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil, siempre que el valor de la participación minorado por las cantidades deducidas en periodos impositivos anteriores, exceda del valor de los fondos propios de la entidad participada al cierre del ejercicio que corresponda a la participación, corregido en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el de la valoración. La cuantía de la diferencia deducible no puede superar el importe del referido exceso.

A estos efectos, los fondos propios se determinarán de acuerdo con lo establecido en el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo siendo corregida dicha diferencia, en su caso, por los gastos del ejercicio que no tengan la condición de fiscalmente deducibles de acuerdo con lo establecido en esta Ley Foral.

Las cantidades deducidas minorarán el valor de dichas participaciones teniendo la consideración, a efectos fiscales, de corrección de valor, depreciación o deterioro de la participación. Estas cantidades se integrarán como ajuste positivo en la base imponible del periodo impositivo en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso.

En la memoria de las cuentas anuales se informará de las cantidades deducidas en cada periodo impositivo, la diferencia en el ejercicio de los fondos propios de la entidad participada, así como las cantidades integradas en la base imponible del periodo y las pendientes de integrar.

2. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda admitidos a cotización en mercados regulados, con el límite de la pérdida global, computadas las variaciones de valor positivas y negativas, sufrida en el periodo impositivo por el conjunto de esos valores poseídos por el sujeto pasivo admitidos a cotización en dichos mercados.

No serán deducibles las pérdidas por deterioro de valores que tengan un valor cierto de reembolso que no estén admitidos a cotización en mercados regulados o que estén admitidos a cotización en mercados regulados situados en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

3. Cuando se adquieran valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, cuyas rentas puedan acogerse a la exención establecida en el artículo 62 de esta Ley Foral, el importe de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la entidad participada a la fecha de la adquisición, en proporción a esa participación, se imputará a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, aplicando el método de integración global establecido en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de la diferencia que no hubiera sido imputada será deducible de la base imponible, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, salvo que se hubiese incluido en la base de la deducción del artículo 67 de esta Ley Foral, sin perjuicio de lo establecido en la normativa contable de aplicación.

La deducción de esta diferencia será compatible, en su caso, con las pérdidas por deterioro a que se refiere el apartado 1 anterior.

Artículo 21. Correcciones de valor: fondo de comercio, otro inmovilizado intangible con vida útil indefinida y pérdida por deterioro de los fondos editoriales

1. Será deducible el precio de adquisición originario del inmovilizado intangible correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que deriven de una adquisición a título oneroso.

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. Si ambas entidades forman parte de un grupo, la deducción se aplicará respecto del precio de adquisición del inmovilizado satisfecho por la entidad transmitente cuando lo hubiera adquirido de personas o entidades no vinculadas.

c) Que se haya dotado una reserva indisponible en los términos establecidos en la legislación mercantil. En el caso de no poderse dotar dicha reserva, la deducción quedará condicionada a que se dote dicha reserva con cargo a los primeros beneficios de ejercicios siguientes.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del fondo de comercio.

2. Cuando se cumplan los requisitos previstos en las letras a) y b) del apartado anterior será deducible, con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, el inmovilizado intangible con vida útil indefinida.

Esta deducción no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Las cantidades deducidas minorarán, a efectos fiscales, el valor del inmovilizado.

3. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales de las entidades que realicen la correspondiente actividad productora una vez transcurridos dos años desde la puesta en el mercado de las respectivas producciones. Antes del transcurso de dicho plazo también podrán ser deducibles si se probara el deterioro.

Artículo 22. Provisiones

1. No serán deducibles los siguientes gastos:

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 23 de esta Ley Foral.¹¹

c) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio utilizados como fórmula de retribución a los empleados, ya se satisfaga en efectivo o mediante la entrega de dichos instrumentos.

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

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 sujeto pasivo 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 a su finalidad.

Asimismo, los gastos de personal liquidados mediante la entrega de instrumentos de patrimonio a que se refiere la letra c) del apartado 1 anterior serán deducibles en el periodo impositivo en que se entreguen dichos instrumentos.

4. 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.¹²

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.

5. Serán deducibles los gastos relativos a las provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias.

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, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

6. 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 23. Contribuciones a planes de pensiones y para la cobertura de contingencias análogas

1. No obstante lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo anterior, 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, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, 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.d) del citado Texto Refundido.¹³

¹¹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado tres, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

¹² Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado cuatro, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

¹³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado cinco, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

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 las letras a), b) y c) del anterior apartado 2, 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.

CAPÍTULO V

Gastos fiscalmente no deducibles

Artículo 24. 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 directa o indirecta de los fondos propios.
- 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, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones.
- d) Las pérdidas del juego.
- e) Los donativos y liberalidades, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 2 de este artículo y en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

No se entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

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

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. Serán deducibles las cantidades satisfechas y el valor contable de los bienes entregados en concepto de donación, en cuanto sean aplicables a la consecución de los fines propios de las entidades donatarias siguientes:

- a) Las Sociedades de Desarrollo Industrial Regional.
- b) Las Federaciones navarras, españolas, territoriales de ámbito autonómico y los clubes deportivos, en relación a las cantidades recibidas de las Sociedades Anónimas Deportivas para la promoción y desarrollo de actividades deportivas no profesionales, siempre que entre las referidas entidades se haya establecido un vínculo contractual oneroso necesario para la realización del objeto y finalidad de las referidas Federaciones y clubes deportivos. Lo dispuesto en esta letra será aplicable asimismo a los clubes contemplados en las disposiciones adicionales séptima y octava de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte.

Las transmisiones a que se refiere este número no determinarán para la entidad transmitente la obtención de rentas, positivas o negativas, previstas en el artículo 33.1.

Lo dispuesto en este número se entenderá sin perjuicio de lo establecido en el artículo 16.2.

CAPÍTULO VI

Reglas de valoración

Artículo 25. Regla general

Los elementos patrimoniales se valorarán de conformidad con los criterios establecidos en el Código de Comercio. 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.

Cuando se trate de adquisiciones a título lucrativo se considerará como precio de adquisición el valor de mercado de tales elementos patrimoniales.

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 79.

Artículo 26. Reglas especiales

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

- a) Los transmitidos a título lucrativo.
- b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- 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.
- e) Los adquiridos por permuta.
- f) Los adquiridos por canje o conversión.

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

3. En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable 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.

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

5. En la fusión y escisión total o parcial se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor normal del mercado de la participación recibida y el valor contable de la participación anulada.

6. Sin perjuicio de la integración prevista en el artículo 33.2, 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.

Artículo 27. Corrección de la depreciación monetaria

1. A los efectos de integrar en la base imponible las rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado material o del intangible, de las inversiones inmobiliarias o de aquellos elementos que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, se deducirá, hasta el límite de dichas rentas positivas, el importe resultante de la depreciación monetaria que reglamentariamente se determine, calculada de conformidad con las siguientes reglas:

a) Se multiplicará el precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales transmitidos y las amortizaciones fiscalmente deducibles en la forma y por los coeficientes que a tal efecto se establezcan reglamentariamente.

Los coeficientes se aplicarán de la siguiente manera:

a') Sobre el precio de adquisición o el coste de producción actualizado al año de adquisición o producción del elemento patrimonial. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubieran realizado.

b') Sobre las amortizaciones fiscalmente deducibles relativas a los elementos patrimoniales, atendiendo a los años que correspondan.

b) La diferencia entre las cantidades determinadas por la aplicación de lo establecido en la letra a) anterior se minorará en el valor que, del elemento patrimonial transmitido, haya sido considerado a los efectos de aplicar los coeficientes a que se refiere la letra a) anterior.

c) La cantidad resultante de dicha operación se multiplicará, a opción del sujeto pasivo, por el 0,60 ó por el coeficiente determinado:

- a) En el numerador: el patrimonio neto.
- b) En el denominador: el patrimonio neto más el pasivo total menos los derechos de crédito y la tesorería.

Las magnitudes determinantes del coeficiente, que en ningún caso podrá ser superior a la unidad, serán las habidas durante el tiempo de tenencia del elemento patrimonial transmitido o en los cinco ejercicios anteriores a la fecha de la transmisión, a elección del sujeto pasivo.

2. Tratándose de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con lo previsto en la Ley Foral 23/1996, de 30 de diciembre, de Actualización de Valores, los coeficientes se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones fiscalmente deducibles correspondientes al mismo, sin tener en consideración el importe de la plusvalía debida a la depreciación monetaria resultante de las operaciones de actualización.¹⁴

La diferencia entre las cantidades determinadas por aplicación de lo establecido en el párrafo anterior se minorará en el importe del valor anterior del elemento patrimonial y al resultado se aplicará, en cuanto proceda, el coeficiente a que se refiere la letra c) del apartado anterior.

El importe resultante de las operaciones descritas en el párrafo anterior se minorará en el de la plusvalía derivada de las operaciones de actualización previstas en la Ley Foral 23/1996, de 30 de diciembre, siendo la diferencia así determinada el importe de la depreciación monetaria a que hace referencia este artículo.

Para determinar el valor anterior del elemento patrimonial actualizado se tomarán los valores que hayan sido considerados a los efectos de aplicar los coeficientes a que se refiere la letra a) del apartado anterior.

Artículo 28. Reglas de valoración en operaciones vinculadas

1. 1º. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. A efectos de esta Ley Foral se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

2º. La Administración tributaria podrá comprobar si las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal 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 normal de mercado, con la documentación aportada por el sujeto pasivo 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.

2. Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación que se establezca reglamentariamente.

3. A efectos de esta Ley Foral se considerarán personas o entidades vinculadas entre sí las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores.
- c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea recta 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 socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- f) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- g) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- h) Una entidad y otra entidad en la que participe la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.
- i) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes, o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea recta 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 de los fondos propios.
- j) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

¹⁴ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado seis, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

- k) Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
- l) Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación entre socios o partícipes y entidad, la participación habrá de ser igual o superior al 5 por 100, o al 1 por 100 si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. 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.

Artículo 29. Deducción de determinados gastos entre personas o entidades vinculadas

1. La deducción de los gastos en concepto de servicios entre entidades vinculadas, valorados de conformidad con lo establecido en el artículo 32 de esta Ley Foral, 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 32 de esta Ley Foral, 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 30. Acuerdos de valoración

Los sujetos pasivos 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 la realización de ellas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el valor normal de mercado.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor normal 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 del periodo impositivo en curso, así como a las operaciones realizadas en el periodo impositivo anterior, siempre que no hubiera finalizado el plazo de presentación de la declaración por el Impuesto correspondiente.

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

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

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

Artículo 31. 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 normal de mercado siempre que ello no determine una tributación a la Hacienda Pública de Navarra inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor convenido o un diferimiento de dicha tributación.

Quienes realicen las operaciones señaladas en el párrafo anterior estarán sujetos a la obligación de documentación a que se refiere el artículo 28.2 de esta Ley Foral con las especialidades que reglamentariamente se establezcan.

2. Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable 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 situado en territorio español de la mencionada entidad.

En este caso será de aplicación a dichos elementos patrimoniales lo previsto en el artículo 135 de esta Ley Foral.

Asimismo será de aplicación lo dispuesto en el párrafo anterior a los elementos patrimoniales que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa en su actividad o que son transferidos al extranjero.

Artículo 32. Métodos para la determinación del valor de mercado. Naturaleza de las rentas puestas de manifiesto. Procedimiento

1. Para la determinación del valor normal 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.

2. Cuando, debido a la complejidad de las operaciones o de la información relativa a éstas, no puedan aplicarse adecuadamente los métodos anteriores, se podrán aplicar los siguientes métodos para determinar el valor de mercado de la operación:

a) 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.

b) 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 sujeto pasivo 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.

3. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal 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 que la vinculación se defina en función de la relación entre los socios o partícipes y la entidad, la diferencia tendrá, en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad, la consideración de participación en beneficios de entidades si dicha diferencia es a favor del socio o partícipe, o, con carácter general, de aportaciones del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad si la diferencia lo es a favor de ésta.

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

1º. 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 párrafo, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2º. 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.

3º. 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.

4º. Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección valorativa que sean sujetos pasivos 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.

5º. 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 33. Efectos de la sustitución del valor contable por el valor normal de mercado

1. Cuando un elemento patrimonial o un servicio hubieren sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado, la entidad transmitente integrará en la base imponible, correspondiente al ejercicio en que se efectúe la transmisión, la diferencia entre dicho valor y el valor contable de los elementos transmitidos, siendo de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 27.

En los supuestos a que se refieren las letras e) y f) del número 1 del artículo 26 se integrará la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos adquiridos y el valor contable 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.

Lo dispuesto en este número se entenderá sin perjuicio de la aplicación de las reglas especiales establecidas para los socios en el artículo 26.

2. Por su parte, la entidad adquirente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor de adquisición, de acuerdo con los siguientes criterios:

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 los mismos se transmitan.

c) Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el periodo impositivo en que los mismos 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.

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

CAPÍTULO VII
Imputación temporal**Artículo 34.** Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos

1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el periodo impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, 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 sujeto pasivo 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. 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, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libre o aceleradamente y de los contratos de arrendamiento financiero.

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 la cuenta de pérdidas y ganancias 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.

4. Reglamentariamente, a los solos efectos de determinar la base imponible, se podrán dictar normas para la aplicación de lo previsto en el número 1 anterior a actividades, operaciones o sectores determinados.

Artículo 35. Imputación temporal. Reglas especiales

1. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen 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 las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el periodo transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.

Lo previsto en este número se aplicará cualquiera que hubiere sido la forma en que se hubieren contabilizado los ingresos y gastos correspondientes a las rentas afectadas.

2. En las adquisiciones a título lucrativo se integrará en la base imponible del adquirente el valor normal de mercado de los elementos patrimoniales recibidos, en el periodo impositivo en que tengan lugar dichas adquisiciones.

3. Los gastos por provisiones y por dotaciones a fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones, y las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, que no hubieran resultado deducibles, serán imputables en el periodo impositivo en que se abonen las prestaciones.

4. La recuperación del valor de los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de una corrección valorativa por deterioro se imputará al periodo impositivo en el que se produzca dicha recuperación, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella.¹⁵

La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo que hubieran sido nuevamente adquiridos dentro del año siguiente a la fecha en que se transmitieron.

5. En el caso de subvenciones de capital, si el elemento patrimonial financiado con cargo a dicha subvención no fuese susceptible de amortización o ésta implicase un periodo superior a diez años a contar desde la concesión de la subvención, éstas se computarán como ingreso por décimas partes durante dicho periodo.

No obstante, las subvenciones de capital concedidas en el ámbito de las medidas de apoyo a las viviendas calificadas de protección oficial o declaradas protegidas se computarán como ingreso de conformidad con las normas y principios contables.

6. 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.

7. 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 número no se aplicará a los seguros que instrumentan compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en el artículo 77 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1988.

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

CAPÍTULO VIII Reinversión

Artículo 36. No inclusión en la base imponible de beneficios extraordinarios en determinados supuestos de reinversión

1. No se integrarán en la base imponible las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado material, del intangible y de las inversiones inmobiliarias, 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, una vez corregidas en el importe resultante de la depreciación monetaria, 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.

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 valores contemplados en la letra b) del apartado 3 del artículo 70 bis de esta Ley Foral.

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.

La reinversión se entenderá efectuada, tratándose de elementos patrimoniales de activo material y de inversiones inmobiliarias, en la fecha en que se produzca su entrada en funcionamiento y, tratándose de elementos patrimoniales de activo 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.

Lo dispuesto en este apartado no será aplicable en los supuestos en que los elementos patrimoniales 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. Asimismo, la no integración en la base imponible de la renta obtenida en la transmisión de los elementos

¹⁵ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado siete, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

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 sujeto pasivo 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 apartado 6 de este artículo, con exclusión de las sanciones.

Cuando se trate de inversiones realizadas en virtud de contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral, se aplicarán las siguientes reglas:

- a) La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la entrada en funcionamiento del bien.
- b) El importe de la reinversión estará constituido por el valor al contado del bien.
- c) El no ejercicio de la opción de compra supondrá un incumplimiento, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 6, en la fecha de extinción o rescisión del contrato.

2. La aplicación de este incentivo fiscal requerirá que los elementos patrimoniales objeto de la reinversión permanezcan en funcionamiento en las propias instalaciones del sujeto pasivo, salvo autorización expresa del Departamento de Economía y Hacienda conforme a lo dispuesto en el número 8, durante un plazo de diez años, excepto pérdida justificada o cuando su vida útil fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo determinará la pérdida de la exención resultando de aplicación lo previsto en el número 6, salvo que el importe obtenido sea objeto de reinversión en los términos establecidos en el número 1.

3. No tendrán la consideración de elementos patrimoniales afectos los que sean objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 155.

4. La materialización de los elementos patrimoniales, según lo establecido en los números 1 y 2 anteriores, será incompatible para los mismos elementos patrimoniales e importes con cualquier otro beneficio o incentivo fiscal establecido en este Impuesto y en particular con la libertad de amortización aplicable a los elementos patrimoniales en que se reinvierta el importe de la transmisión.

5. Los elementos patrimoniales en que se materialice la reinversión deberán figurar 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.

El sujeto pasivo deberá incluir 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 transcurso del plazo de reinversión sin haberse efectuado la misma, el incumplimiento sustancial de las obligaciones formales o de las condiciones de materialización, a que se refieren los números anteriores, determinará la pérdida total o parcial de la exención, debiendo el sujeto pasivo ingresar, en la declaración que la entidad haya de presentar por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo de liquidación en que se produzca el incumplimiento, el importe de la cuota íntegra que hubiera correspondido en el ejercicio en que se aplicó la exención, además de los intereses de demora y sin perjuicio de las sanciones que fuesen procedentes.

7. El beneficio fiscal contemplado en este artículo no se aplicará a las rentas a que se refiere el número 1 del artículo 33.

8. El Departamento de Economía y Hacienda 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.

“Con efectos de 1 de enero de 2003, la disposición adicional de la Ley Foral 6/1997, de 28 de abril, quedará redactada del siguiente modo:”¹⁶

“La Sociedad Pública para la promoción de suelo industrial y residencial Navarra de Suelo Industrial, S.A. “NASUINSA” gozará de los siguientes beneficios fiscales:”

“b) En el Impuesto sobre Sociedades: Bonificación del 99 por 100 de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la enajenación de terrenos en los polígonos industriales y áreas residenciales y de otros usos, incluyendo el dotacional y comercial, por ella promovidos, siempre que el importe obtenido se reinvierta en la promoción de suelo industrial o residencial de promoción pública en el plazo de cinco años a contar de la fecha de la enajenación.”

“Reinversión de beneficios extraordinarios en la transmisión de valores”^{17 18}

¹⁶ Ley Foral 35/2003, de 30 de diciembre, BON nº 165/31.12.03, disposición adicional segunda. Sustituye a la anterior redacción, la dada por la Ley Foral 6/1997, de 28 de abril, BON nº 56/9.5.97, disposición adicional, con entrada en vigor el día 10.5.1997, que se refería de forma genérica a *“la sociedad para la promoción del suelo industrial a constituir por el Gobierno de Navarra”*.

¹⁷ La Ley Foral 2/2008, de 24 de enero, BON nº 12 de 26.1.08, artículo 2, apartado veintidós, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, ha dado una nueva redacción al artículo 37, con el título de *“no inclusión en la base imponible de ingresos procedentes de determinados activos intangibles”*, y lo ha incluido dentro del nuevo *“Capítulo VIII bis. Ingresos procedentes de la cesión de determinados activos intangibles”*. El anterior 37 regulaba una materia diferente, concretamente la *“integración en la base imponible de beneficios extraordinarios en la transmisión de valores”*, estaba incluido dentro del *“Capítulo VIII. Reinversión”*, y había sido derogado por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, BON nº 37/25.3.02 en su disposición derogatoria, derogación que entró en vigor el día 26 de marzo de 2002. La misma Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, que lo derogó, en su disposición transitoria segunda, y también con entrada en vigor el día 26 de marzo de 2002, contempla el régimen transitorio de la reinversión de beneficios extraordinarios en la transmisión de valores, según se recoge en la siguiente Nota.

¹⁸ Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, BON nº 37/25.3.02, disposición transitoria segunda, con entrada en vigor el día 26 de marzo de 2002.

“1. Las rentas acogidas a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 37 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, según su redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2002.”

“2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si la reinversión se efectúa en un periodo impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2002, el sujeto pasivo podrá aplicar la deducción a que se refiere el artículo 70 bis de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, a condición de que la totalidad de la renta diferida se integre en la base imponible de dicho periodo impositivo.”

“3. Los sujetos pasivos que en el primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2002 tuvieran rentas pendientes de integrar en la base imponible, por haberse acogido a la reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 37 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, según su redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, podrán incluir en la base imponible de la primera declaración por este Impuesto que se presente a partir de 1 de enero de 2002, total o parcialmente, dichas rentas, aplicando asimismo la deducción prevista en el artículo 70 bis de dicha Ley Foral por tales rentas integradas en la base imponible.”

CAPÍTULO VIII BIS

Ingresos procedentes de la cesión de determinados activos intangibles

Artículo 37. No inclusión en la base imponible de ingresos procedentes de determinados activos intangibles

1. Los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 50 por 100 de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión.
- b) 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.
- c) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal.
- d) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones de servicios accesorias, deberá especificarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a esos servicios.
- e) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de la cesión.

2. La no inclusión en la base imponible no se aplicará a partir del periodo impositivo siguiente a aquel en que los ingresos procedentes de la cesión de cada activo, computados desde el inicio de esa cesión y que hayan tenido derecho a la no inclusión en la base imponible, superen el coste del activo creado, multiplicado por seis.

3. La no inclusión en la base imponible deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 60.1.b) de esta Ley Foral.

4. Tratándose de entidades que tributen en el régimen de consolidación fiscal, los ingresos y gastos de la cesión no serán objeto de eliminación para determinar la base imponible del grupo fiscal.

5. En ningún caso darán lugar a su no inclusión en la base imponible los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1.

“Disposición adicional quinta. Declaración previa de compatibilidad con el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea”¹⁹

“La aplicación efectiva de lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley Foral 24/1996, de 31 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, quedará condicionada a su compatibilidad con el ordenamiento comunitario.”

CAPÍTULO IX

Subcapitalización

Artículo 38. Subcapitalización

1. Cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto, de una entidad, excluidas las entidades financieras, con otra u otras personas o entidades no residentes en territorio español con las que esté vinculada, exceda del resultado de aplicar el coeficiente 3 a la cifra del capital fiscal, los intereses devengados que correspondan al exceso tendrán la consideración de

¹⁹ Ley Foral 2/2008, de 24 de enero, BON nº 12 de 26.1.08, disposición adicional quinta, con entrada en vigor el día 27 de enero de 2008.

dividendos.

2. Para la aplicación de lo establecido en el número anterior, tanto el endeudamiento neto remunerado como el capital fiscal se reducirán a su estado medio a lo largo del periodo impositivo.

Se entenderá por capital fiscal el importe de los fondos propios de la entidad, no incluyéndose el resultado del ejercicio.

3. Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración tributaria, en los términos del artículo 30 de esta Ley Foral, una propuesta para la aplicación de un coeficiente distinto del establecido en el número 1 anterior.

La propuesta se fundamentará en el endeudamiento que el sujeto pasivo hubiese podido contraer en condiciones normales de mercado respecto de personas o entidades sin relaciones de vinculación con él.

Lo previsto en este número no será de aplicación a las operaciones efectuadas con o por personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

4. Lo previsto en este artículo no será de aplicación cuando la entidad vinculada no residente en territorio español sea residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, salvo que resida en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

CAPÍTULO X Base liquidable

Artículo 39. Base liquidable

1. La base liquidable será la resultante de practicar, en su caso, en la imponible las reducciones a que se refieren los artículos 40 y 41.
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 40 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 liquidable.

CAPÍTULO XI Reducciones de la base liquidable

Sección 1ª Reducción de bases liquidables negativas

Artículo 40. Reducción de bases liquidables negativas

1. La base imponible positiva podrá ser reducida con las bases liquidables negativas de los periodos impositivos que concluyeron en los quince años inmediatos anteriores. Las citadas bases liquidables negativas tendrán que haber sido objeto de la oportuna liquidación o autoliquidación.
2. La base liquidable negativa a que se refiere el artículo anterior se minorará, en su caso, en el importe de la diferencia positiva entre el valor de las aportaciones de los socios realizadas por cualquier título, correspondiente a la participación adquirida, y su valor de adquisición, cuando concurren las siguientes circunstancias:
 - a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar de los resultados de la entidad hubiere 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.

No obstante, previa petición y concesión por el Departamento de Economía y Hacienda, no se procederá a la minoración de la base liquidable negativa en caso de que, a pesar del cambio de accionariado, se dé una continuidad en la actividad empresarial relacionada o derivada de la anteriormente desarrollada.

3. Las bases liquidables negativas generadas por las entidades de nueva creación podrán reducir las bases imponibles 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 se entenderán incluidos en este número los supuestos de sucesión o continuidad de empresa.

“Bases liquidables negativas pendientes de compensar en el Impuesto sobre Sociedades”²⁰

²⁰ Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, BON nº 37/25.3.02, disposición transitoria primera, con entrada en vigor el día 26 de marzo de 2002.

“Las bases liquidables negativas pendientes de compensación al inicio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2002, podrán reducir las bases imponibles positivas correspondientes a los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos, contados a partir del inicio del periodo impositivo siguiente a aquel en el que se determinaron dichas bases imponibles negativas.”

Sección 2ª
Reducción por dotación a la Reserva especial para inversiones

Artículo 41. Reserva especial para inversiones

1. Podrá reducirse la base imponible 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.

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.

“Los sujetos pasivos podrán efectuar dotaciones a la Reserva especial a que se refiere la sección 2ª del capítulo XI del título IV de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con cargo a los beneficios obtenidos en los dos primeros ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008.”²¹

Artículo 42. 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 150.000 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 ésta, habiendo de mantenerse dicho incremento durante los ejercicios siguientes hasta la finalización del plazo de cinco años a que se refiere el apartado 4 del artículo 44, 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.

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 artículo 43.

A estos efectos se entenderá producida la materialización en el periodo impositivo 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, o cuando el pago de la inversión se efectúe en un plazo superior a dos años, se computará la parte del precio satisfecha en cada periodo impositivo.

3. 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 aquél, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de los activos.

Asimismo se deducirá el importe de las subvenciones concedidas para la adquisición de los mismos bienes, minorado en la cantidad que resulte de aplicar el tipo de gravamen de la entidad perceptora a dicha subvención.

En el supuesto de que las inversiones consistan en bienes inmuebles se excluirá de la base de la reducción, en todo caso, el valor del suelo.

La base de la reducción no podrá ser superior al precio que hubiese sido acordado, en condiciones normales de mercado, entre sujetos independientes.

4. Asimismo podrá efectuarse la inversión en los elementos patrimoniales construidos por la propia empresa, siempre que se justifique suficientemente el coste de la inversión.

Artículo 43. Elementos aptos para la materialización

La materialización de la Reserva especial para inversiones deberá realizarse en los elementos patrimoniales que reúnan las siguientes características:

1. Que se trate de elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de una explotación o actividad económica.

²¹ Redacción dada por la Ley Foral 2/2008, de 24 de enero, BON nº 12 de 26.1.08, disposición adicional segunda, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Se entenderá, a efectos de esta Ley Foral, que un activo fijo no es nuevo si previamente ha sido utilizado por otra persona o entidad, en el sentido de haber sido incorporado a su inmovilizado, o si debiese haberlo sido de conformidad con el Plan General de Contabilidad, pese a que no hubiese entrado en funcionamiento.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, también se considerarán aptos para la materialización los bienes adquiridos en virtud de contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral.

El no ejercicio de la opción de compra supondrá un incumplimiento, a los efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 46, en la fecha de extinción o rescisión del contrato.

3. Que los elementos permanezcan en funcionamiento en las propias instalaciones del sujeto pasivo durante cinco años como mínimo, excepto pérdida justificada, o durante su vida útil si fuera menor, sin ser objeto de transmisión o cesión.

No obstante, el Departamento de Economía y Hacienda podrá, previa solicitud del sujeto pasivo, exceptuar expresamente del cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior cuando concurren circunstancias excepcionales de carácter tecnológico o funcional.

4. Que los elementos en que consistan las inversiones no tributen por el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, bien porque no estén sujetos o bien porque, estándolo, se hallen exentos.

Artículo 44. Contabilización 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 de Sociedades de 1996", 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.

3. 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.

4. Una vez transcurridos cinco 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.

En el supuesto de que esta Reserva especial se destine a la ampliación del capital social, las sociedades a las que sea de aplicación lo dispuesto en el artículo 214 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1.564/1989, de 22 de diciembre, podrán dotar la reserva legal con cargo a esta Reserva especial, simultáneamente a su capitalización, en una cuantía de hasta el 20 por 100 de la cifra que se incorpore al capital social.

Realizada la correspondiente aplicación, los fondos propios de la entidad podrán quedar minorados en el importe de dicha aplicación, a los efectos de la obligación establecida en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 42 de esta Ley Foral, relativa al mantenimiento del incremento de los fondos propios por el importe de la dotación hecha a la Reserva especial.

Artículo 45. Requisitos formales

1. Los sujetos pasivos 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.

2. Efectuada la manifestación a que se refiere el número anterior el sujeto pasivo no podrá acogerse, por el importe dotado a la Reserva, a la deducción por inversiones a que se refiere el artículo 63, durante el plazo de materialización de la misma.

3. A la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo impositivo en que se materialice la Reserva se acompañará la documentación que justifique la inversión efectuada.

4. El beneficio fiscal regulado en esta sección no será de aplicación a las rentas no declaradas por el sujeto pasivo.

Artículo 46. Incumplimiento

1. La aplicación de la Reserva especial o la materialización de la misma a fines distintos de los que en esta Ley Foral se autorizan, la alteración sustancial de sus cuentas representativas, el incumplimiento del plazo o de las condiciones de materialización especificados en los artículos anteriores, determinará la pérdida total o parcial de la reducción practicada en la base imponible, debiendo el sujeto pasivo ingresar, en la declaración que la entidad haya de presentar por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo de liquidación en que se produzca el incumplimiento de los requisitos, el importe de la cuota íntegra que hubiera correspondido en el periodo impositivo en que se practicó la reducción de la base imponible, de no haberse aplicado la

misma.

2. Del mismo modo se procederá en los supuestos de liquidación, fusión o escisión de la entidad, salvo que en estos dos últimos supuestos la Reserva especial y su correspondiente materialización se conserven en la entidad continuadora de las actividades, en los mismos términos que la entidad que efectuó la dotación.

3. En los supuestos de incumplimiento a los que se refieren los números anteriores será exigible, además de los correspondientes intereses de demora, un recargo del 10 por 100 de la cuota, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que fueran procedentes.

Artículo 47. Incompatibilidades

El beneficio fiscal regulado en esta sección será incompatible para los mismos bienes e importes con la exención por reinversión y con cualquier otro beneficio o incentivo fiscal establecido en este Impuesto.

TÍTULO V

PERIODO IMPOSITIVO Y DEVENGO DEL IMPUESTO

Artículo 48. 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 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 26.1.c) y 33.1 de esta Ley Foral.

d) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

La renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación, 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 la transformación se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad de haber conservado su forma jurídica originaria.

3. El periodo impositivo no excederá de doce meses.

Artículo 49. Devengo del Impuesto

El Impuesto se devengará el último día del periodo impositivo.

TÍTULO VI

DEUDA TRIBUTARIA

CAPÍTULO I

Tipos de gravamen y cuota íntegra

Artículo 50. Tipos de gravamen

1. Los tipos generales de gravamen serán:

a) El 32,5 por 100.

“El tipo de gravamen del 32,5 por 100 establecido en el artículo 50.1.a) de esta Ley Foral será el 30 por 100 para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.”²²

²² Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre, BON nº 157 de 31.12.06, artículo 3, apartado cuarenta y uno, adicionando una nueva disposición adicional decimotercera a la presente Ley Foral 24/1996.

b) El 28 por 100 para las pequeñas empresas.

Se entenderá por pequeña empresa aquella que reúna los siguientes requisitos:

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

En el supuesto de que la empresa fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer periodo impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el periodo impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere 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 en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de 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 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.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1ª del capítulo I de las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

En el supuesto de que la empresa hubiese adquirido la totalidad de un patrimonio empresarial o una rama de actividad, para determinar el importe de la cifra de negocios de la entidad adquirente se añadirá al mismo el importe de la 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') anterior, excepto que se trate de Sociedades o Fondos de capital-riesgo o sociedades de promoción de empresas, 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.

No obstante lo dispuesto en este letra b), el tipo de gravamen será del 23 por 100 cuando, teniendo el carácter de pequeña empresa, el 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 la anterior subletra a') la cifra del millón de euros se referirá al conjunto de entidades pertenecientes al grupo. En el supuesto de la subletra 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.²³

2. Tributarán al tipo del 25 por 100:

a) Las mutuas de seguros generales, las entidades de previsión social y las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

b) 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.

c) Las Sociedades Cooperativas de Crédito y Cajas Rurales, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general.

d) Los Colegios Profesionales, las asociaciones empresariales, las Cámaras Oficiales, los sindicatos de trabajadores y los partidos políticos.

e) Las asociaciones sin ánimo de lucro que no 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.

f) Los Fondos de Promoción de Empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre Reconversión y Reindustrialización.

g) Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas.

3. Tributarán al 18 por 100:

a) Las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general que corresponda de los señalados en el apartado 1 de este artículo.

b) Las Sociedades Laborales reguladas por la Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales, que destinen, al menos, un 25 por 100 de los beneficios obtenidos al Fondo Especial de Reserva, 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 número 1 de este artículo.

Será de aplicación, en su caso, el tipo impositivo del 18 por 100 en aquellos supuestos en los que el resultado contable sea negativo y la base liquidable sea positiva.

²³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado ocho, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

4. Tributarán al 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) Las Sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, siempre que el número de accionistas requerido sea como mínimo el previsto en el apartado cuarto del artículo 9 de dicha Ley.

b) Los Fondos de inversión de carácter financiero previstos en la Ley mencionada, siempre que el número de partícipes requerido sea como mínimo el previsto en el apartado cuarto del artículo 5 de dicha Ley.

c) Las Sociedades de inversión inmobiliaria y los Fondos de inversión inmobiliaria regulados en la citada Ley, distintos de los previstos en la letra d) siguiente, siempre que el número de accionistas o partícipes requerido sea como mínimo el previsto en los apartados cuarto de los artículos 5 y 9 de dicha 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, y en el que las viviendas, las residencias estudiantiles o las residencias de la tercera edad, en los términos que se establezcan reglamentariamente, representen al menos el 50 por 100 del total del activo.

La aplicación del tipo de gravamen previsto en este número 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 c) 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 c), 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.

d) Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, que, además de reunir los requisitos previstos en la letra c), desarrollen exclusivamente la actividad de promoción de viviendas para destinarlas a su arrendamiento y cumplan las siguientes condiciones:

1ª. 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.

2ª. 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 éstos se dividan, sin perjuicio del cómputo de las inversiones en el total del activo a efectos del porcentaje previsto en la letra c).

3ª. 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 d) o la letra c) anterior, 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 d), 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.

e) El fondo de regulación del mercado hipotecario, establecido en el artículo 25 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 por la Ley 8/1987, de 8 de junio.

Artículo 51. Cuota íntegra

Se entenderá por cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen.

CAPÍTULO II Bonificaciones

Sección 2ª
Otras bonificaciones

Artículo 57. Bonificación por determinadas actividades exportadoras

1. Tendrá una bonificación del 99 por 100 la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas procedentes de la actividad exportadora de producciones cinematográficas o audiovisuales, de libros, fascículos y elementos cuyo contenido sea normalmente homogéneo o editado conjuntamente con aquellos, así como de cualquier manifestación editorial de carácter didáctico, siempre que los beneficios correspondientes se reinviertan en el mismo periodo impositivo al que se refiere la bonificación o en el siguiente, en la adquisición de elementos afectos a la realización de las citadas actividades o en cualquiera de los activos indicados en los artículos 67 y 70 de esta Ley Foral.

Los elementos en los que se materialice la reinversión no disfrutarán de la deducción prevista en los artículos 67 y 70.

2. La parte de cuota íntegra derivada de subvenciones concedidas para la realización de las actividades a que se refiere el número anterior no será objeto de bonificación.

3. La bonificación establecida en este artículo será incompatible con la regulada en la sección 1ª de este capítulo.

Artículo 58. 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 número 2 del artículo 25 ó en el número 1, letras a), b) y c) del artículo 36 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, excepto cuando se exploten por el sistema de empresa mixta o de capital íntegramente privado.

“Con efectos de 1 de enero de 2003, la disposición adicional de la Ley Foral 6/1997, de 28 de abril, quedará redactada del siguiente modo.”²⁴

“La Sociedad Pública para la promoción de suelo industrial y residencial Navarra de Suelo Industrial, S.A. “NASUINSA” gozará de los siguientes beneficios fiscales:”

“b) En el Impuesto sobre Sociedades: Bonificación del 99 por 100 de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la enajenación de terrenos en los polígonos industriales y áreas residenciales y de otros usos, incluyendo el dotacional y comercial, por ella promovidos, siempre que el importe obtenido se reinvierta en la promoción de suelo industrial o residencial de promoción pública en el plazo de cinco años a contar de la fecha de la enajenación.”

“Artículo 22. Beneficios fiscales especiales de las explotaciones asociativas prioritarias”²⁵

“2. Para las explotaciones asociativas prioritarias que sean cooperativas agrarias especialmente protegidas según la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, la bonificación de la cuota íntegra en el Impuesto sobre Sociedades, prevista en el artículo 28.2 de la misma, será del 80 por 100.”

“3. Para las explotaciones asociativas prioritarias que sean Sociedades Agrarias de Transformación y tributen en el Impuesto sobre Sociedades, la bonificación en la cuota íntegra en el Impuesto sobre Sociedades será del 50 por 100.”

“Disposiciones adicionales. Primera. Los beneficios fiscales previstos en los artículos 16 a 23 de esta Ley Foral sólo serán de aplicación de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico 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.”

CAPÍTULO III
Métodos para evitar la doble imposición

Artículo 59. Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna²⁶

1. Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España se deducirá el 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios.

La base imponible derivada de los dividendos o participaciones en beneficios será el importe íntegro de los mismos.

²⁴ Ley Foral 35/2003, de 30 de diciembre, BON nº 165/31.12.03, disposición adicional segunda.

²⁵ El Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio, BON nº 96/9.8.02, con entrada en vigor el día 10 de agosto de 2002, en su disposición derogatoria deroga la Ley Foral 20/1997, que regulaba esta materia. No obstante, y a su vez, el mismo Decreto Foral Legislativo ha vuelto a dar a este tema en su artículo 22 y en su disposición adicional primera una redacción de contenido idéntico al existente hasta este momento.

²⁶ La disposición adicional primera de la presente Ley Foral 24/1996, regula ciertas restricciones a la deducción por doble imposición de dividendos. Por su parte, la disposición transitoria vigesimosexta, regula el régimen transitorio de las deducciones para evitar la doble imposición, tanto para las que estuviesen pendientes de aplicar al principio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007, como, en determinadas circunstancias, para las generadas en periodos impositivos comenzados a partir de 1 de enero de 2007.

2. La deducción a que se refiere el número anterior será del 100 por 100 cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades participadas, directa o indirectamente, en, al menos, un 5 por 100, siempre que dicha 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.

La deducción también será del 100 por 100, en todo caso, respecto de los beneficios percibidos de Mutuas de Seguros Generales, Entidades de Previsión Social, Sociedades de Garantía Recíproca y Asociaciones.

3. La deducción prevista en este artículo será asimismo aplicable a la parte que de los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital, corresponda a la renta positiva integrada en la base imponible, derivada de las siguientes operaciones:

- a) Liquidación de sociedades.
- b) Adquisición de acciones o participaciones propias para su amortización.
- c) Separación de socios.
- d) Disolución sin liquidación en las operaciones de fusión, escisión total o cesión global del activo y el pasivo.

Asimismo, la entidad adquirente practicará la deducción prevista en este artículo, conforme a lo establecido en el primer párrafo de este número, sobre la renta que la sociedad que realiza las operaciones a que se refieren las letras anteriores deba integrar en la base imponible de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1.

4. La deducción prevista en este artículo no se practicará respecto de las siguientes rentas:

- a) Las derivadas de la reducción del capital o de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, salvo por la parte de renta integrada en virtud de lo dispuesto en el artículo 33.1.

Cuando conjuntamente con las operaciones referidas en el párrafo anterior se produzca la distribución de dividendos o participaciones en beneficios, se aplicará la deducción sobre los mismos de acuerdo con las normas previstas en el presente artículo.

- b) Aquellas en las que con anterioridad a su distribución se hubiere producido una reducción de capital para constituir reservas o compensar pérdidas, o el traspaso de la prima de emisión a reservas, o una aportación de los socios para reponer el patrimonio, hasta el importe de la reducción, traspaso o aportación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará respecto de las rentas distribuidas que se hubieren integrado en la base imponible sin haberse producido respecto de las mismas la reducción con bases liquidables negativas, excepto que la no reducción hubiese derivado de lo previsto en el número 2 del artículo 40 de esta Ley Foral.

- c) Cuando la distribución del dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible o cuando dicha distribución haya producido una pérdida por deterioro del valor de la participación, a efectos fiscales. En este caso la reversión del deterioro del valor de la participación no se integrará en la base imponible.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando:

- a) El sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a la pérdida por deterioro del valor de la participación 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 este Impuesto, en concepto de renta obtenida por las sucesivas entidades propietarias de la participación con ocasión de su transmisión, y que dicha renta no haya tenido derecho a la deducción por doble imposición de dividendos. La deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere la presente letra tenga carácter parcial.

En el supuesto contemplado en la presente letra a), 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, la presente deducción consistirá en el 9 por 100 del importe del dividendo o de la participación en beneficios en el caso de que sea de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 anterior, o bien en el 18 por 100 cuando lo sea el apartado 2.

- b) El sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente al deterioro del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en concepto de renta obtenida por las personas físicas sucesivamente propietarias de la participación, con la ocasión de su transmisión. La deducción se practicará parcialmente cuando la prueba a que se refiere la presente letra tenga carácter parcial.

En el supuesto previsto en esta letra b) la deducción será igual al resultado de aplicar al dividendo o a la participación en beneficios el tipo de gravamen por el que tributo el importe integrado en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin que dicho tipo pueda exceder del que en el citado Impuesto corresponda a los incrementos de patrimonio integrados en la parte especial del ahorro de la base imponible, para el caso de transmisiones realizadas a partir de 1 de enero de 2007.

En caso de que el dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso, procederá aplicar la deducción cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a ese dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible de las personas o entidades propietarias anteriores de la participación, en los términos establecidos en esta letra c).²⁷

- d) Las distribuidas por el Fondo de Regulación de carácter público del mercado hipotecario.

²⁷ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado nueve, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

e) Los dividendos o participaciones en beneficios que correspondan a acciones o participaciones adquiridas dentro de los dos meses anteriores a la fecha en que aquéllos se hubieran satisfecho y cuando con posterioridad a esta fecha, dentro del mismo plazo, se produzca una transmisión de valores homogéneos.

5. Cuando entre las rentas integradas en la base imponible del sujeto pasivo se computen las derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes en territorio español que tributen al tipo general de gravamen, se deducirá de la cuota íntegra el resultado de aplicar el tipo de gravamen al incremento neto de los beneficios no distribuidos con derecho a deducción, incluso los que hubieran sido incorporados al capital, con el límite de las rentas positivas derivadas de la transmisión, generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación transmitida, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el porcentaje de participación, directo o indirecto, con anterioridad a la transmisión sea igual o superior al 5 por 100.
- b) Que dicho porcentaje se haya poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que se transmita la participación.

Cuando, debido a la fecha de adquisición de la participación, no pudiera determinarse el importe de los beneficios no distribuidos en la fecha de adquisición de la participación, se presumirá que el valor de adquisición se corresponde con los fondos propios.

Lo previsto en el presente apartado también se aplicará a las transmisiones de valores representativos del capital de las entidades a que se refiere la letra b) del apartado 2 del artículo 50 de esta Ley Foral, debiendo aplicarse, a estos efectos, el tipo de gravamen previsto en el referido apartado 2.

La deducción prevista en este apartado no se aplicará respecto de la parte del incremento neto de los beneficios no distribuidos que corresponda a rentas no integradas en la base imponible de la entidad participada debido a la reducción con bases liquidables negativas.

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse de las cuotas íntegras de los periodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

Artículo 60. Deducción para evitar la doble imposición internacional: Impuesto soportado por el sujeto pasivo

1. Cuando en la base imponible del sujeto pasivo 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 el mismo.

- 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.²⁸

2. El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos previstos en el número anterior e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

3. Cuando el sujeto pasivo 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 los mismos.

4. 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 60 bis. Exención de determinadas 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 se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, en los términos previstos en la letra c) del número 1 del artículo 62 de esta Ley Foral.
- b) Que el establecimiento permanente haya sido gravado por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, en los términos del artículo 62, y que no se halle situado en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

2. Cuando en anteriores periodos impositivos el establecimiento permanente hubiera obtenido rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad, la exención prevista en este artículo o la deducción a que se refiere el artículo 60 de esta Ley Foral sólo se aplicarán a las rentas positivas obtenidas con posterioridad a partir del momento en que superen la cuantía de dichas rentas negativas.

²⁸ La disposición transitoria vigesimooctava de la presente Ley Foral 24/1996, regula el régimen transitorio de las deducciones para evitar la doble imposición, tanto para las que estuviesen pendientes de aplicar al principio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007, como, en determinadas circunstancias, para las generadas en periodos impositivos comenzados a partir de 1 de enero de 2007.

3. A estos efectos, 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. En particular, se entenderá que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere el artículo 14 del Convenio Económico. 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.²⁹

4. No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto del sujeto pasivo o de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el número 3 del artículo 62. La opción a que se refiere la letra c) de dicho número se ejercerá por cada establecimiento situado fuera del territorio español, incluso en el caso de que existan varios en el territorio de un solo país.

“Las deducciones por doble imposición internacional previstas hasta la entrada en vigor de esta Ley Foral, en los artículos 60 bis y 62 de la Ley Foral 24/1996 del Impuesto sobre Sociedades, que se encuentren pendientes de practicar a la conclusión de los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2000, se deducirán en los periodos siguientes en las condiciones y requisitos establecidos en dichos artículos.”³⁰

Artículo 61. Deducción para evitar la doble imposición internacional: Dividendos y participaciones en beneficios

1. En el caso de obligación personal de contribuir, cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en los 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 sujeto pasivo.

Para la aplicación de esta deducción será necesario que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por 100 y que la misma 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.

En caso de distribución de reservas se entenderán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. 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 aquéllas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, siempre que dichas participaciones no sean inferiores al 5 por 100 y cumplan el requisito a que se refiere el número 1 anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

3. 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 los beneficios, no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por estas rentas si se hubieren obtenido en territorio español.³¹

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible.

4. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

5. No se integrará en la base imponible de la entidad que percibe los dividendos o la participación en beneficios la pérdida por deterioro del valor de la participación derivada de la distribución de los beneficios, cualquiera que sea la forma y el periodo impositivo en que dicha pérdida se ponga de manifiesto, excepto que el importe de los citados beneficios haya tributado en territorio español a través de cualquier transmisión de la participación.

En caso de que el dividendo o la participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no tener la consideración de ingreso, procederá aplicar la deducción cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a ese dividendo o participación en beneficios ha tributado en territorio español a través de cualquier transmisión de la participación, en los términos establecidos en este artículo. El límite a que se refiere el apartado 3 de este artículo se calculará atendiendo a la cuota íntegra que resultaría de la integración en la base imponible del dividendo o de la participación en beneficios.³²

Artículo 62. Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español

1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español cuando se cumplan los siguientes requisitos:

²⁹ Tras la reforma del Convenio Económico establecida por el Acuerdo de la Comisión Negociadora de 22 de enero de 2003, BOE nº 169, de 16.7.03, como Ley 25/2003, de 15 de julio, con entrada en vigor el día 17 de julio de 2003, el contenido del anterior artículo 14 del Convenio ha quedado recogido en el nuevo artículo 29.

³⁰ Ley Foral 20/2000, de 29 de diciembre, BON nº 158/30.12.00, disposición transitoria primera, con entrada en vigor el día 1 de enero del año 2001.

³¹ La disposición transitoria vigesimosexta de la presente Ley Foral 24/1996, regula el régimen transitorio de las deducciones para evitar la doble imposición, tanto para las que estuviesen pendientes de aplicar al principio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007, como, en determinadas circunstancias, para las generadas en periodos impositivos comenzados a partir de 1 de enero de 2007.

³² Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado diez, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por 100.

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.

b) Que la entidad participada haya estado gravada por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa.

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, siquiera sea parcialmente, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indicario de aquélla.

Se presumirá 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 ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, excepto que resida en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades empresariales.³³

c) Que los beneficios que se reparten o en los que se participa procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

Sólo se considerará cumplido este requisito cuando al menos el 85 por 100 de los ingresos del ejercicio correspondan a:

a') Rentas que se hayan obtenido en el extranjero y que no estén comprendidas entre aquellas clases de renta a que se refiere el artículo 101 como susceptibles de ser incluidas en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional. En cualquier caso, las rentas derivadas de la participación en los beneficios de otras entidades, o de la transmisión de los valores o participaciones correspondientes, habrán de cumplir los requisitos de la letra b') siguiente.

En particular, a estos efectos, se considerarán obtenidas en el extranjero las rentas procedentes de las siguientes actividades:

- Comercio al por mayor, cuando los bienes sean puestos a disposición de los adquirentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

- Servicios, cuando sean utilizados en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

- Crediticias y financieras, cuando los préstamos y créditos sean otorgados a personas o entidades residentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

- Aseguradoras y reaseguradoras, cuando los riesgos asegurados se encuentren en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del español, siempre que las mismas se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

b') Dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades no residentes respecto de las cuales el sujeto pasivo tenga una participación indirecta que cumpla los requisitos de porcentaje y antigüedad previstos en la letra a), cuando los referidos beneficios y entidades cumplan, a su vez, los requisitos establecidos en las demás letras de este número. Asimismo, rentas derivadas de la transmisión de la participación en dichas entidades no residentes, cuando se cumplan los requisitos del número siguiente.

Para la aplicación de este artículo, 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.

2. Estará exenta la renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español cuando se cumplan los requisitos establecidos en el número anterior. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de separación del socio o disolución de la entidad.

El requisito previsto en la letra a) del número anterior deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. Los requisitos previstos en las letras b) y c) deberán ser cumplidos en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación. No obstante, cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo IX del título X de esta Ley Foral, se aplicará la exención en las condiciones establecidas en la letra d) de este número.

No se aplicará la exención cuando el adquirente resida en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

En los siguientes supuestos la aplicación de la exención tendrá las especialidades que se indican a continuación:

³³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado once, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

a) Cuando la entidad no residente posea, directa o indirectamente, participaciones en entidades residentes en territorio español o activos situados en dicho territorio y la suma del valor de mercado de unas y otros supere el 15 por 100 del valor de mercado de sus activos totales.

En este supuesto la exención, se limitará a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con el incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado alguna corrección de valor sobre la participación transmitida que hubiera resultado fiscalmente deducible.

En este supuesto la exención se limitará al exceso de la renta obtenida en la transmisión sobre el importe de dicha corrección.

c) Cuando la participación en la entidad no residente 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 sujeto pasivo, habiendo obtenido una renta negativa que se hubiese integrado en la base imponible de este Impuesto.

En este supuesto la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación será gravada hasta el importe de la renta negativa obtenida por la otra entidad del grupo.

d) Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial del capítulo IX del título X de esta Ley Foral 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:

a) La transmisión de la participación en una entidad residente en territorio español.

b) La transmisión de la participación en una entidad no residente que no cumpla los requisitos a que se refieren las letras b) y c) del número 1 anterior.

c) La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales.

En este supuesto la exención sólo se aplicará a la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la entidad no residente y el valor normal de mercado de la misma en el momento de su adquisición por la entidad transmitente. El resto de la renta obtenida en la transmisión se integrará en la base imponible del periodo.

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

a) A las rentas de fuente extranjera obtenidas por agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y por uniones temporales de empresas.

b) A las rentas de fuente extranjera procedentes de entidades que desarrollen su actividad en el extranjero con la finalidad principal de disfrutar del régimen fiscal previsto en este artículo. Se presumirá que concurre dicha circunstancia cuando la misma actividad que desarrolla la filial en el extranjero, en relación con el mismo mercado, se hubiera desarrollado con anterioridad en España por otra entidad, que haya cesado en la referida actividad y que guarde con aquélla alguna de las relaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, salvo que se pruebe la existencia de otro motivo económico válido.

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 60 ó 61 de esta Ley Foral.

4. En cualquier caso, si se hubiera aplicado la exención a los dividendos de fuente extranjera no se podrá integrar en la base imponible la depreciación de la participación, cualquiera que sea la forma y el periodo impositivo en que se ponga de manifiesto, hasta el importe de dichos dividendos.

Asimismo, si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad no residente 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 sujeto pasivo, dicha renta negativa se minorará en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado la exención.

“Las deducciones por doble imposición internacional previstas hasta la entrada en vigor de esta Ley Foral, en los artículos 60 bis y 62 de la Ley Foral 24/1996 del Impuesto sobre Sociedades, que se encuentren pendientes de practicar a la conclusión de los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2000, se deducirán en los periodos siguientes en las condiciones y requisitos establecidos en dichos artículos.”³⁴

CAPÍTULO IV Deducciones por incentivos

Sección 1ª Deducciones para incentivar inversiones en activos fijos materiales e inversiones inmobiliarias

Artículo 63. Deducciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias

Las inversiones que se realicen en elementos nuevos del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias afectos al desarrollo de

³⁴ Ley Foral 20/2000, de 29 de diciembre, BON nº 158/30.12.00, disposición transitoria primera, con entrada en vigor el día 1 de enero del año 2001.

la explotación 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.

Podrán acogerse a la deducción prevista en el párrafo anterior los bienes adquiridos en virtud de contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral.

Para la determinación del momento en que ha de tenerse por generado el derecho a practicar la deducción, así como para la cuantificación de la base de ésta, se aplicarán las reglas establecidas en las letras a) a c) del apartado 1 del artículo 36.

El no ejercicio de la opción de compra supondrá un incumplimiento, a los efectos de la aplicación del artículo 65, en la fecha de extinción o rescisión del contrato.

“No obstante lo dispuesto en el artículo 2º, las entidades creadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral [2/2002, de 14 de marzo] tendrán derecho a practicar la deducción establecida en el último párrafo del artículo 63 de la Ley Foral 24/1996, respecto de las inversiones en activos fijos materiales nuevos efectuadas hasta el inicio de su actividad.”³⁵

Artículo 64. Requisitos

Las inversiones deberán cumplir los requisitos siguientes:

- a) Que los elementos en que se materialice la inversión figuren en el activo del balance con separación de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que permita su identificación.
- b) Que los activos en que consistan tales inversiones cumplan las condiciones establecidas en los números 3 y 4 del artículo 43 y no sean objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 155.
- c). Que el importe del conjunto de activos objeto de la inversión supere en cada ejercicio una de las dos siguientes magnitudes:
 - 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.
 - El 15 por 100 del importe total del valor contable del activo fijo de la misma naturaleza, deduciendo las amortizaciones.

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 activo fijo objeto de la inversión que se encuentre en curso a la mencionada fecha.

Se entenderá por activo fijo de la misma naturaleza el que se incluya o se vaya a incluir en la misma cuenta, de tres dígitos, del Plan General de Contabilidad, o, en su caso, de los planes sectoriales oficialmente aprobados.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, se incluirán entre los activos fijos de la misma naturaleza los adquiridos en virtud de contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral.

Artículo 65. Incumplimiento e incompatibilidad

1. El incumplimiento de las condiciones establecidas en los artículos anteriores determinará la pérdida de la deducción practicada, debiendo el sujeto pasivo, en la declaración que la entidad haya de presentar por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo de liquidación en que se produzca el incumplimiento de los requisitos, ingresar el importe de las cuotas íntegras que hubiera correspondido en los periodos impositivos en que se practicó la deducción, de no haberse aplicado la misma, sin perjuicio de la aplicación de los intereses de demora y sanciones que fueran procedentes.

2. 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 las deducciones establecidas en el artículo 66 y la libertad de amortización a que se refieren las letras a) y b) del número 1 del artículo 16.

Sección 2ª

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Artículo 66. Deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica

1. La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 40 por 100 de los gastos efectuados en el periodo impositivo por este concepto.³⁶

³⁵ Ley Foral 2/2002, de 14 de marzo, BON nº 37/25.3.02, disposición transitoria, con entrada en vigor el día 26 de marzo de 2002. El artículo 2º suprime el último párrafo del artículo 63, que tenía la siguiente redacción: *“La deducción de la cuota líquida será del 15 por 100 de las inversiones a que se refieren los párrafos anteriores, efectuadas hasta el inicio de su actividad, por aquellas entidades de nueva creación que no disfruten de la bonificación de la cuota establecida en el artículo 52.”*

³⁶ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado doce, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

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.

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 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 íntegra del 10 por 100 de los gastos efectuados en el periodo impositivo en las condiciones establecidas en este apartado.³⁷

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 sujeto pasivo. 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.

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.³⁸

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 número 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

³⁷ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado trece, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

³⁸ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado catorce, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

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 sujeto pasivo deberán estar directamente relacionados con dichas actividades y aplicarse efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.³⁹

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 sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

6. Los sujetos pasivos que pretendan acogerse a la deducción de este artículo acompañarán a la declaración del impuesto correspondiente el proyecto a que se refiere el número 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 el Consejero de Economía y Hacienda, la cuantificación de las partidas de gastos que, afectos al mismo, constituyan la base de la deducción.

Examinada la documentación a que se refiere el párrafo primero de este número, el proyecto y memoria de las actividades de investigación y desarrollo a que se refiere el apartado 2 de este artículo se remitirán al Departamento de Industria, Comercio, Turismo y Trabajo a los efectos de que se emita informe sobre si dichas actividades cumplen con los requisitos y condiciones para que puedan ser acogidas a la deducción. No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por solicitar directamente al citado Departamento, mediante instancia en la que se aportará la documentación señalada anteriormente, la emisión del citado informe, que deberá ser adjuntado en la correspondiente declaración del Impuesto.

La oposición al informe evacuado por el Departamento de Industria, Comercio, Turismo y Trabajo, por el que se dictamine el cumplimiento o no de los requisitos para disfrutar de la deducción, podrá alegarse por el sujeto pasivo para su consideración en la liquidación correspondiente al periodo impositivo en el que se practique la deducción.

7. Asimismo, a efectos de aplicar esta deducción, el sujeto pasivo 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 número anterior.

Artículo 66 bis. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación

1. Darán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 15 por 100 las inversiones y los gastos del periodo relacionados con la mejora de la capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de internet, así como con la mejora de los procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación, que se especifican a continuación:

a) Acceso a internet, que incluirá:

1') Adquisición de equipos y terminales, con su "software" y periféricos asociados, para la conexión a internet y acceso a facilidades de correo electrónico.

2') Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a internet.

3') Instalación e implantación de dichos sistemas.

b) Presencia en internet, que incluirá:

1') Adquisición de equipos, con "software" y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales "web".

2') Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales "web".

3') Instalación e implantación de dichos sistemas.

c) Comercio electrónico, que incluirá:

1') Adquisición de equipos, con su "software" y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.

2') Adquisición de equipos, con su "software" y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de redes

³⁹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado quince, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.

3') Instalación e implantación de dichos sistemas.

d) Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:

1') Adquisición de equipos y paquetes de "software" específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones Intranet.

2') Adquisición de paquetes de "software" para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.

3') Instalación e implantación de dichos sistemas.

2. Darán derecho a la deducción las inversiones en sistemas de navegación y localización de vehículos vía satélite que se incorporen a vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.

3. La aplicación de esta deducción será incompatible, para los mismos bienes o gastos e importes, con cualesquiera otro beneficio o incentivo fiscal establecido en este Impuesto.

[Artículo 67. Deducción por actividades de exportación]: derogado con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011⁴⁰

*"Disposición adicional duodécima. Reducción en la cuota líquida de la deducción por actividades de exportación"*⁴¹

"Para determinar la deducción establecida en el artículo 67 de esta Ley Foral, el porcentaje de deducción aplicable será el siguiente:"

"- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, el 12 por 100."

"- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008, el 9 por 100."

"- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009, el 6 por 100."

"- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010, el 3 por 100."

Artículo 68. Deducción por gastos de formación profesional

1. La realización de actividades de formación profesional dará derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 15 por 100 de los gastos efectuados en el periodo impositivo.

2. A los efectos de lo previsto en el número anterior se considerará formación profesional el conjunto de acciones formativas desarrolladas por una empresa, directamente o a través de terceros, dirigido a la actualización, capacitación o reciclaje de su personal y exigido por el desarrollo de sus actividades o por las características de los puestos de trabajo. En ningún caso se entenderán como gastos de formación profesional los que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, tengan la consideración de rendimientos de trabajo.

3. La deducción también se aplicará para aquellos gastos efectuados por la entidad con la finalidad de habituar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías. Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a Internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquella, con su software y periféricos asociados, incluso cuando el uso de los mismos por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo. Los gastos a que se refiere este número tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación del personal y no determinarán la obtención de un

⁴⁰ La Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre, BON nº 157 de 31.12.06, en su disposición derogatoria única, con entrada en vigor el día 1 de enero de 2007, pero con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, deroga el artículo 67. A su vez, la misma Ley Foral 18/2006, en su artículo 3, apartado cuarenta, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2007, crea en la presente Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades, la disposición adicional duodécima, que determina el porcentaje de deducción aplicable en la deducción establecida por este artículo 67 en el periodo que va desde el 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2010. El texto de este artículo 67 en el momento de la entrada en vigor de la derogadora Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre (1 de enero de 2007) era el dado originariamente por esta Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, salvo su apartado 3 que ya había sido derogado anteriormente por la Ley Foral 22/1997, de 30 de diciembre, y tenía el siguiente contenido:

"1. La realización de actividades de exportación dará derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota líquida:

a) El 25 por 100 del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en la creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como en la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios o la contratación de servicios turísticos en España, siempre que la participación sea, como mínimo, del 25 por 100 del capital social de la filial. En el periodo impositivo en que se alcance el 25 por 100 de la participación se deducirá el 25 por 100 de la inversión total efectuada en el mismo y en los dos periodos impositivos precedentes.

A efectos de lo previsto en este número, las actividades financieras y de seguros no se considerarán directamente relacionadas con la actividad exportadora.

b) El 25 por 100 del importe satisfecho en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

2. No procederá la deducción cuando la inversión o el gasto se realice en un Estado o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal."

⁴¹ La Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre, BON nº 157 de 31.12.06, artículo 3, apartado cuarenta, crea la disposición adicional duodécima de la presente Ley Foral 24/996, que, por su interés, al determinar el porcentaje de deducción aplicable en la deducción establecida por este artículo 67 en el periodo que va desde el 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2010, se transcribe también en este lugar, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2007.

rendimiento de trabajo para el empleado.

Artículo 68 bis. Deducción por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial o por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad

1. El sujeto pasivo podrá deducir de la cuota líquida el 10 por 100 de las contribuciones empresariales imputadas a favor de aquellos trabajadores a los que remunere con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, siempre que tales contribuciones se hagan a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados 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, o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social, de los cuales sea promotor el sujeto pasivo. También darán derecho a la deducción las contribuciones empresariales para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones contemplados 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, incluidas las pensiones causadas, siempre y cuando se instrumentalicen según lo dispuesto en dicho Texto Refundido.

2. Esta deducción no se podrá aplicar respecto de las contribuciones realizadas al amparo del régimen transitorio establecido en las disposiciones transitorias decimocuarta y decimoquinta de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, así como en la disposición transitoria primera de esta Ley Foral. Tampoco será aplicable en el caso de compromisos específicos asumidos con los trabajadores como consecuencia de un expediente de regulación de empleo.

3. Asimismo, el sujeto pasivo podrá deducir de la cuota líquida el 10 por 100 de las aportaciones realizadas a favor de patrimonios protegidos de los trabajadores con retribuciones inferiores a 27.000 euros anuales, o de sus parientes en línea directa sin limitación de grado o bien colateral hasta el tercer grado inclusive, de sus cónyuges o de las personas que, en régimen de tutela, del acogimiento regulado en los artículos 172 y siguientes del Código Civil o del prohijamiento regido por las Leyes 73 y 74 de la Compilación del Derecho Civil Foral de Navarra o de otras instituciones de igual naturaleza contempladas por el ordenamiento jurídico civil de otra Comunidad Autónoma, se encuentren a cargo de dichos trabajadores; y esta deducción se hallará sometida a las siguientes reglas:

a) Las aportaciones no podrán exceder de 8.000 euros anuales por cada trabajador o persona discapacitada.

b) Los excesos que se produzcan sobre el límite previsto en la letra anterior darán derecho a practicar la deducción en los cuatro periodos impositivos siguientes hasta alcanzar, en su caso, en cada uno de ellos el correspondiente límite máximo de deducción.

Cuando concurren en un mismo periodo impositivo deducciones de cuota por aportaciones efectuadas en el ejercicio con deducciones pendientes de practicar de ejercicios anteriores, se practicarán en primer lugar las deducciones procedentes de las aportaciones de los ejercicios anteriores, hasta alcanzar el correspondiente límite máximo de deducción.

c) Tratándose de aportaciones no dinerarias se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en el artículo 38 de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de patrocinio.

Estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las contribuciones empresariales a patrimonios protegidos, siempre que las aportaciones sean efectuadas a favor de alguna de las personas a que se refiere el párrafo primero de este número.

Cuando se efectúen disposiciones de bienes o derechos aportados al patrimonio protegido de los trabajadores, de sus parientes, cónyuges o personas que, en régimen de tutela o de acogimiento o de prohijamiento a que se refiere el párrafo primero de este número 3, se encuentren a cargo de los trabajadores, en los términos previstos en las letras b) y c) del apartado 3 de la disposición adicional vigésima de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el sujeto pasivo que efectuó la aportación, en el periodo en que se hayan incumplido los requisitos, conjuntamente con la cuota correspondiente a ese periodo impositivo, ingresará la cantidad deducida según lo previsto en este artículo, además de los intereses de demora a ella correspondientes.

4. Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros las deducciones previstas en los números 1 y 3 anteriores se aplicarán sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales y aportaciones que correspondan al dicho importe de 27.000 euros.

Artículo 69. Deducción por actividades de conservación y mejora del medio ambiente

1. Darán derecho a una deducción, respecto de la cuota líquida, del 15 por 100 las inversiones en elementos del inmovilizado material afectos directamente a la reducción y corrección del impacto contaminante de la actividad de la empresa, siempre que dichas inversiones se realicen para mejorar las exigencias establecidas en la normativa medioambiental.

Será necesaria una aprobación expresa por el Departamento de Economía y Hacienda, previo informe, en su caso, del organismo oficial competente por razón de la materia.

2. La deducción prevista en el número anterior también se aplicará en el supuesto de adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera sólo por aquella parte de la inversión que reglamentariamente se determine que contribuye de manera efectiva a la reducción de la contaminación atmosférica.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y procedimientos que regularán la práctica de esta deducción.

Artículo 70. Deducción por inversiones en la actividad de edición de libros, producciones cinematográficas y Bienes de Interés Cultural

1. Las inversiones en la edición de libros que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada, darán derecho a una deducción de la cuota líquida del 5 por 100.

2. Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor a una deducción del 20 por 100. La base de la deducción estará constituida por el coste de la producción minorado en la parte financiada por el coproductor financiero.

El coproductor financiero que participe en una producción española de largometraje cinematográfico tendrá derecho a una deducción del 5 por 100 de la inversión que financie, con el límite del 5 por 100 de la renta del periodo derivada de dichas inversiones.

A los efectos de esta deducción, se considerará coproductor financiero la entidad que participe en la producción de las películas indicadas en el párrafo anterior exclusivamente mediante la aportación de recursos financieros en cuantía que no sea inferior al 10 por 100 ni superior al 25 por 100 del coste total de la producción, a cambio del derecho a participar en los ingresos derivados de la explotación de las mismas. El contrato de coproducción, en el que deberán constar las circunstancias indicadas, se presentará ante el Departamento de Economía y Hacienda.

Las deducciones a que se refiere este número se practicarán a partir del periodo impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las cantidades no deducidas en dicho periodo podrán aplicarse en las liquidaciones de los periodos impositivos sucesivos, en las condiciones previstas en el artículo 72 de la presente Ley Foral. En tal caso, el límite del 5 por 100 a que se refiere este número se calculará sobre la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el periodo en que se aplique la deducción.

Reglamentariamente se podrán establecer las condiciones y procedimientos para la práctica de esta deducción.

3. Las inversiones en Bienes de Interés Cultural darán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del 10 por 100 de las inversiones que efectivamente se realicen en 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. A estos efectos se considerarán como inversiones los gastos activables que correspondan al importe de las cantidades que se destinen a la adquisición, conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes declarados de interés cultural inscritos en el Registro.

Artículo 70 bis. Deducción por reinversión en la transmisión de valores

1. Se deducirá de la cuota íntegra el 12 por 100 del importe de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de valores, e integradas en la base imponible sometida al tipo general de gravamen, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en los términos y con los requisitos establecidos en este artículo. En lo no previsto expresamente en el mismo será de aplicación lo dispuesto en el artículo 36 de esta Ley Foral.⁴²

Esta deducción será del 10 por 100, del 7 por 100 y del 5 por 100 cuando la renta integrada en la base imponible tribute a los tipos del 28 por 100, del 25 por 100 y del 23 por 100 respectivamente.

2. Los valores transmitidos susceptibles de generar renta con derecho a la deducción son los representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de las mismas, y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de la transmisión.

A los efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los de adquisición más antigua.

El cómputo de la participación transmitida se referirá al periodo impositivo.

Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por 100 del activo, no se aplicará la deducción sobre la parte de renta, obtenida en la transmisión, que se corresponda con dicho porcentaje. Este se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad 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, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integren el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refieren las excepciones mencionadas en las subletras a), b), c) y d) de la letra b) del apartado 3 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyan el activo de ellas, en el caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del artículo 33.1.b).1ª) de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Los elementos patrimoniales en los que debe reinvertirse el importe obtenido en la transmisión que genera la renta objeto de la deducción son los siguientes:

a) Los pertenecientes al inmovilizado material, al intangible o a inversiones inmobiliarias afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad.

b) Los valores, representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, que otorguen una

⁴² Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado dieciséis, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital social de aquéllas.

La deducción establecida en este artículo, en el caso de haberse efectuado la reinversión en la adquisición de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en territorio español, será incompatible con la deducción establecida en el artículo 20.3 de esta ley Foral.

Cuando los valores en que se materialice la reinversión correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por 100 del activo, no se entenderá realizada la reinversión en el importe que resulte de aplicar dicho porcentaje al precio de adquisición de esos valores. Ese porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad 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, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integren el balance.

Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refieren las excepciones mencionadas en las subletras a'), b'), c') y d') de la letra b) de este apartado y los elementos patrimoniales que constituyan el activo de ellas, en el caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del artículo 33.1.b).1ª de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderán comprendidos en este apartado ni en el apartado 2 anterior los valores siguientes:

- a) Que no otorguen una participación en el capital social o en los fondos propios.
- b) 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 62 de esta Ley Foral.
- c) Sean representativos de la participación en instituciones de inversión colectiva de carácter financiero.
- d) Sean representativos de la participación en entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 33.1.b) de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No se entenderá realizada la reinversión cuando la adquisición se realice a otra entidad de un mismo grupo en el sentido del artículo 28 de esta Ley Foral, excepto que se trate de elementos nuevos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias.

4. Cuando se hayan realizado dos o más transmisiones en el periodo impositivo de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades, el plazo de reinversión se computará desde la finalización del periodo impositivo.

5. La base de la deducción estará constituida por el importe de la renta obtenida en la transmisión de los valores a que se refiere el apartado 2 de este artículo, que se haya integrado en la base imponible, con las limitaciones establecidas en dicho apartado. A los solos efectos del cálculo de esta base de deducción, el valor de transmisión no podrá superar el valor de mercado.

No formará parte de la renta obtenida en la transmisión el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los valores, en cuanto esas pérdidas hubieran sido fiscalmente deducibles.

No se incluirá en la base de la deducción la parte de la renta obtenida en la transmisión que haya generado el derecho a practicar la deducción por doble imposición.

La inclusión en la base de la deducción del importe de la renta obtenida en la transmisión de los valores cuya adquisición posterior genere gastos deducibles, cualquiera que sea el ejercicio en que éstos se devenguen, será incompatible con la deducción de dichos gastos. El sujeto pasivo podrá optar entre acogerse a la deducción por reinversión y la deducción de los mencionados gastos. En tal caso, la pérdida del derecho a esta deducción se regularizará en la forma establecida en el artículo 81.3 de esta Ley Foral.

La reinversión de una cantidad inferior al importe obtenido en la transmisión dará derecho a la deducción establecida en este artículo, siendo la base de la deducción la parte de la renta que proporcionalmente corresponda a la cantidad reinvertida.

6. La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en que se entienda efectuada la reinversión. Cuando ésta se haya realizado antes de la transmisión, la deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en el que se efectúe dicha transmisión.

7. El porcentaje de deducción del 15 por 100 establecido en el número 1 anterior será del 17,5 por 100, cualquiera que sea el periodo impositivo en el que se practique la deducción, para las rentas integradas en la base imponible de los periodos impositivos iniciados dentro del año 2007.

8. Tratándose de rentas integradas en la base imponible de los periodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2007, la deducción por reinversión se regulará por lo establecido en este artículo según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006, cualquiera que sea el periodo en el que se practique la deducción.

9. Tratándose de rentas integradas en la base imponible de los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2007 y el 31 de diciembre de 2008, la deducción por reinversión se regulará por lo establecido en este artículo según redacción vigente a 31 de diciembre de 2008, cualquiera que sea el periodo en el que se practique la deducción.⁴³

⁴³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado diecisiete, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

Artículo 70 ter. Deducción por determinadas inversiones a favor de personas discapacitadas

Darán derecho a una deducción de la cuota íntegra del 15 por 100 las inversiones en plataformas de accesos para personas discapacitadas o en anclajes de fijación de sillas de ruedas, que se incorporen a vehículos de transporte público de viajeros por carretera.

Sección 3ª
Incentivos a la creación de empleo

Artículo 71. Deducción por creación de empleo

1. Será de aplicación una deducción de 700.000 pesetas [4.207,08 euros] de la cuota por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido experimentado durante el ejercicio, respecto de la plantilla media del ejercicio inmediato anterior con dicho tipo de contrato.

Para el cálculo del incremento del promedio de plantilla se computarán exclusivamente personas-año con contrato de trabajo indefinido. 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 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 250.000 pesetas [1.502,53 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, 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 números 1 y 2 anteriores serán, respectivamente, de 6.000 y 2.705 euros, por cada persona-año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores minusválidos contratados de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 13/1982, de 7 de abril, de Integración Social de los Minusválidos, calculado de forma separada por los procedimientos establecidos en los números 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 a que se refiere el artículo 28.2, la base de la deducción habrá de tener en cuenta la situación conjunta de las entidades relacionadas.

6. Las deducciones contempladas en los números anteriores serán incompatibles entre sí.

7. Las empresas que acuerden en un convenio colectivo, junto a una reducción de al menos un 10 por 100 del tiempo de trabajo, un incremento de al menos un 10 por 100 de la plantilla total y de la plantilla con contrato de trabajo por tiempo indefinido, con el compromiso de mantenerlo durante los cinco años siguientes, tendrán derecho a aplicar los siguientes beneficios fiscales:

1º. Libertad de amortización para el inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias afectos, existentes y de nueva adquisición.

2º. Elevación al 25 por 100 del porcentaje de deducción a que se refiere el artículo 63.

3º. Incremento en un 25 por 100 de la deducción a que se refieren los apartados 1 y 3 de este artículo. La plantilla de referencia a efectos de evaluar el aumento de empleo será la correspondiente al año anterior al de la entrada en vigor del convenio en el que se haya acordado la reducción y reparto del tiempo de trabajo.

4º. Las entidades que deseen acogerse a estos beneficios fiscales habrán de presentar a la Administración tributaria un plan de implantación que recogerá el programa de inversiones y creación de empleo, así como el proyecto técnico de reparto y reorganización del tiempo de trabajo. Los beneficios fiscales establecidos en este número se aplicarán durante los periodos impositivos que se inicien en el año de la entrada en vigor del convenio a que se refiere el apartado 3º anterior y en los cuatro años siguientes. Las entidades de nueva creación no podrán acceder a los beneficios regulados en este número.

Sección 4ª
Normas comunes

Artículo 72. Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo

1. Para la determinación del momento en que se genera el derecho a practicar las deducciones a que se refieren los artículos 63 a

70 será aplicable, en su caso, lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 42.2.

2. Para la cuantificación de la base de las deducciones a que se refieren los artículos 63 a 70 será aplicable lo dispuesto en el artículo 42.3.

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 sujeto pasivo 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.

3. Las deducciones previstas en este capítulo, con excepción de las establecidas en el artículo 63 efectuadas hasta el inicio de la actividad por las entidades de nueva creación que se determinen reglamentariamente y en los artículos 66, 70 bis y 71, no podrán exceder en su conjunto del 35 por 100 de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en las bonificaciones y las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. A estos efectos, el sujeto pasivo 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 periodo 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.

“Deducciones pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades”⁴⁴

“Las deducciones correspondientes al capítulo IV del título VI de esta Ley Foral [debe de referirse a la presente Ley Foral 24/1996], pendientes de aplicación al inicio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2002, se aplicarán en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos, contados a partir del inicio del primer periodo impositivo siguiente a aquel en el que se generó el derecho a practicar la deducción.”

4. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.

5. El disfrute de las deducciones exigirá la contabilización dentro del inmovilizado de las inversiones que se realicen, separadas de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que permita su identificación. Asimismo deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo durante un plazo mínimo de cinco años o durante su vida útil si fuere inferior, salvo las que se refieren a conceptos que tengan la consideración de gastos corrientes.

6. La aplicación de las deducciones deberá efectuarse 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, respetando el límite establecido en sus respectivas normativas.

A continuación se practicarán las deducciones del ejercicio a las que sea de aplicación el límite establecido en el número 3 anterior, siempre que entre las deducciones del párrafo anterior y éstas no se rebase el límite conjunto del 35 por 100.

Seguidamente 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.

7. Las deducciones serán aplicables, exclusivamente, sobre la cuota derivada de la declaración espontáneamente efectuada por el sujeto pasivo, así como sobre la cuota derivada de la regularización tributaria practicada por la Administración, cuando no haya dado lugar a responsabilidad por infracción tributaria.

CAPÍTULO V Pago fraccionado

Artículo 73. El pago fraccionado

1. Durante los veinte primeros días naturales del mes de octubre de cada año, los sujetos pasivos 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:⁴⁵

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 estuviere vencido el primer día de los veinte a que se refiere el párrafo anterior.

⁴⁴ Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo, BON n° 37/25.3.02, disposición transitoria sexta, con entrada en vigor el día 26 de marzo de 2002.

⁴⁵ La Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado dieciocho, con efectos para los periodos impositivos que se inician a partir del 1 de enero de 2008, al adicionar un nuevo apartado 2, numera como apartado 1 el contenido hasta ese momento de este artículo 73.

A estos efectos se entenderá por cuota efectiva la resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones, bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y correspondientes a dicho período.

Cuando el último período concluido al que se refiere el párrafo anterior sea de duración inferior al año, se tomará también la cuota correspondiente al ejercicio o ejercicios anteriores, en la parte proporcional hasta abarcar un período de doce meses.

Segunda. La que resulte de aplicar el 20 por 100 a la base imponible del período de los nueve primeros meses de cada año natural, determinada según las normas de esta Ley Foral.

Los sujetos pasivos cuyo período 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 sujeto pasivo durante dicho período.

La aplicación de la primera de las modalidades tendrá carácter automático, salvo que los sujetos pasivos opten por la segunda de ellas, siempre que lo pongan de manifiesto de modo expreso ante el Departamento de Economía y Hacienda, 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 sujeto pasivo, a efectos del cálculo de la cuota final del correspondiente ejercicio.

2. El Consejero de Economía y Hacienda podrá excluir de la obligación de efectuar el pago fraccionado a los sujetos pasivos cuyo importe sea inferior al establecido en la correspondiente Orden Foral.⁴⁶

El Departamento de Economía y Hacienda podrá remitir a los sujetos pasivos una propuesta de autoliquidación del pago fraccionado en las condiciones que establezca el Consejero del citado Departamento.

En el supuesto de que el sujeto pasivo 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 el Consejero de Economía y Hacienda.

En el caso de que el sujeto pasivo no confirme la propuesta de autoliquidación, ésta quedará sin efecto, sin que en ningún caso el sujeto pasivo quede exonerado de su obligación de autoliquidar e ingresar el pago fraccionado correspondiente en las condiciones establecidas en el apartado anterior.

“Tres. Medidas fiscales aplicables a las sociedades limitadas con carácter de Nueva Empresa.”⁴⁷

“5. Las sociedades limitadas con carácter de Nueva Empresa no tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados a que se refiere el artículo 73 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, a cuenta de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los dos primeros períodos impositivos concluidos desde su constitución.”

CAPÍTULO VI Deducción de los pagos a cuenta

Artículo 74. Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados

Serán deducibles de la cuota resultante de minorar la íntegra en el importe de las bonificaciones y deducciones los siguientes pagos a cuenta:

- a) Las retenciones a cuenta efectivamente practicadas.
- b) Los ingresos a cuenta.
- c) Los pagos fraccionados.

“Disposición adicional novena. Deducción de las cuotas municipales satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas”⁴⁸

“Serán deducibles del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, las cuotas tributarias del Impuesto sobre Actividades Económicas satisfechas por:”

⁴⁶ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado dieciocho, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁴⁷ Ley Foral 35/2003, de 30 de diciembre, BON nº 165/31.12.03, disposición adicional cuarta, con entrada en vigor el día 1 de enero de 2004.

⁴⁸ Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, BON nº 38/28.3.03, disposición adicional novena, con entrada en vigor el día 29 de marzo de 2003.

“a) Las personas físicas.”

“b) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 25 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en Navarra mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 2.000.000 de euros.”

“El importe máximo de esta deducción será la cuota mínima del Impuesto sobre Actividades Económicas.”

“La práctica de esta deducción será incompatible con la consideración como gasto deducible en los citados Impuestos.”

“El importe de esta deducción tendrá la consideración de pago a cuenta, a los efectos de lo previsto en el artículo 91.1 y 2 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en el artículo 86.1 y 2 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.”

“La determinación del importe neto de la cifra de negocios así como las condiciones y requisitos para la aplicación de esta deducción se establecerán reglamentariamente.”

TÍTULO VII

GESTIÓN DEL IMPUESTO

CAPÍTULO I

El Índice de Entidades

Artículo 75. Índice de Entidades

1. En el Departamento de Economía y Hacienda 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 12.
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 76. Baja en el Índice de Entidades

1. El Departamento de Economía y Hacienda 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 la misma 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 77. Obligación de colaboración

Los titulares de los Registros Públicos de Navarra remitirán mensualmente al Departamento de Economía y Hacienda una relación de las entidades cuya constitución, establecimiento, modificación o extinción hayan inscrito durante el mes anterior.

CAPÍTULO II

Obligaciones contables. Revalorizaciones voluntarias

Artículo 78. Obligaciones contables. Facultades de la Administración

1. Los sujetos pasivos 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.
2. La Administración Tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del sujeto pasivo, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos.

La Administración Tributaria podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere el párrafo anterior, pudiendo 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 número.

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 79. Mención en la Memoria de las revalorizaciones contables voluntarias

1. Los sujetos pasivos que hubieran realizado revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiere incluido en la base imponible, deberán mencionar en la Memoria el importe de las mismas, 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 sujeto pasivo.

2. Constituirá infracción tributaria simple el incumplimiento de la obligación establecida en el número 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 80. Declaraciones

1. Los sujetos pasivos que tributen a la Hacienda de Navarra estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este Impuesto en el lugar y en la forma determinados por el Departamento de Economía y Hacienda, cumplimentando la totalidad de los datos que les afecten contemplados en las declaraciones y acompañando los documentos y justificantes que se establezcan reglamentariamente.

La declaración se presentará en el plazo comprendido entre el primer día del quinto mes y el vigésimo quinto día natural del séptimo mes, siguientes a la conclusión del periodo impositivo.

2. Los sujetos pasivos exentos a que se refiere el artículo 12 no estarán obligados a presentar declaración.

3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XII del título X estarán obligados a presentar declaración respecto de las rentas no exentas, excepto si dichas rentas estuvieran sometidas a la obligación de retener y fueren las únicas que obtengan.

4. El Departamento de Economía y Hacienda 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 sujeto pasivo, 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 81. Autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria

1. Los sujetos pasivos, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en el lugar y en la forma determinados por el Departamento de Economía y Hacienda.

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. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 65.1 de esta Ley Foral, el derecho a disfrutar de cualquier exención o deducción en la base imponible o en la cuota íntegra estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable.

Cuando con posterioridad a la aplicación de la exención o deducción se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de la misma, el sujeto pasivo 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 o deducción aplicada, además de los intereses de demora.

CAPÍTULO V
Devolución de oficio**Artículo 86.** Devoluciones de oficio

1. Cuando la suma de los pagos a cuenta a que se refiere el artículo 74 sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación presentada en el plazo establecido al efecto, el Departamento de Economía y Hacienda 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.
2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas, ingresos a cuenta y pagos fraccionados, el Departamento de Economía y Hacienda procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, 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 número 1 anterior, el Departamento de Economía y Hacienda procederá a devolver de oficio el exceso sobre la cuota resultante de la autoliquidación, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.
4. Transcurrido el plazo establecido en el número 1 de este artículo sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, 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 sujeto pasivo así lo reclame.
5. Reglamentariamente se determinará el procedimiento y la forma de pago para la realización de la devolución de oficio a que se refiere el presente artículo.

CAPÍTULO VII
Obligación de retener e ingresar a cuenta**Artículo 88.** 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, la cantidad que se determine reglamentariamente. 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.

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. 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 de Economía y Hacienda.

3. 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.

4. Las retenciones y pagos a cuenta a que se refieren los números 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.

5. Reglamentariamente se establecerán los supuestos en los que no existirá obligación de efectuar retención. En particular, no se practicará retención en:

- a) Las rentas obtenidas por las entidades a que se refiere el artículo 12.
- 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 IV del título X de esta Ley Foral.
- c) Los dividendos o participaciones en beneficios e intereses satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades.

d) Los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el número 2 del artículo 59.

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.

“Con efectos desde 1 de enero de 2001, no estará sujeto a retención o ingreso a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el rendimiento derivado de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, o de la reducción de capital con devolución de aportaciones. Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta en estos supuestos.”⁴⁹

6. 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 practicar la misma sobre la cantidad íntegra que venga obligado a satisfacer y a ingresar su importe, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

TÍTULO X

REGÍMENES TRIBUTARIOS ESPECIALES

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 94. Definición⁵⁰

1. Son regímenes tributarios especiales los regulados en el presente título, sea por razón de la naturaleza de los sujetos pasivos afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.

2. Las disposiciones contenidas en los restantes títulos de esta Ley Foral se aplicarán con carácter supletorio en todo aquello no regulado de forma expresa en el presente título.

[CAPÍTULO II. Régimen de las sociedades patrimoniales]: derogado⁵¹

“Disposición transitoria primera. Sociedades transparentes”⁵²

“1. Las bases liquidables positivas de sociedades transparentes que correspondan a periodos impositivos en los que haya sido de aplicación ese régimen de transparencia fiscal, así como los demás conceptos pendientes de imputar que procedan de tales periodos impositivos se imputarán de acuerdo con las normas reguladoras de dicho régimen vigentes en ellos.”

“2. En la transmisión de acciones y participaciones en el capital de sociedades que hayan tenido la consideración de transparentes en periodos impositivos anteriores, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales obtenidos en dichos periodos que, sin efectiva distribución, hubieran sido imputados a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el tiempo comprendido entre su adquisición y su transmisión.”

“3. Los dividendos y participaciones en beneficios de dichas sociedades que procedan de periodos impositivos durante los cuales la sociedad que los distribuye se hallase sujeta al régimen de transparencia fiscal no tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni en el Impuesto sobre Sociedades. El importe de estos dividendos o participaciones en beneficios no se integrará en el valor de adquisición de las acciones o participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputados. Tratándose de los socios que adquirieron las acciones o participaciones con posterioridad a la imputación, se disminuirá el valor de adquisición de las mismas en dichos importes.”

“4. No estarán sujetos a retención o ingreso a cuenta los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el número 3 anterior.”

“5. Las bases liquidables negativas pendientes de compensar por las sociedades transparentes que pasen a tributar por el régimen especial de

⁴⁹ Ley Foral 20/2000, de 29 de diciembre, BON nº 158/30.12.00, disposición adicional tercera, con entrada en vigor el día 1 de enero del año 2001.

⁵⁰ La disposición adicional séptima de la presente Ley Foral 24/1996 establece que en defecto de regulación propia, será de aplicación en Navarra la normativa vigente en territorio común relativa a las siguientes materias: a) El régimen fiscal de la minería, investigación y explotación de hidrocarburos; b) El régimen tributario previsto en la Ley 12/1988, de 25 de mayo, en la Ley 5/1990, de 29 de junio, y en la Ley 30/1990, de 27 de diciembre; c) Los beneficios fiscales establecidos en la Ley 27/1984, de Reversión y Reindustrialización; d) Las disposiciones sobre los no residentes en territorio español y organismos internacionales; e) La Ley 40/1994, de Ordenación del Sistema Eléctrico Nacional; f) El régimen fiscal establecido en la disposición adicional segunda de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros; y g) Régimen fiscal de determinados préstamos de valores.

⁵¹ La Ley Foral 18/2006, de 27 de diciembre, BON nº 157 de 31.12.06, en su disposición derogatoria única, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2007, deroga el capítulo II del título X, que incluye los artículos 95 a 99 inclusive, referido al régimen de las sociedades patrimoniales. A su vez, la misma Ley Foral 18/2006, en su artículo 3, apartado cuarenta y tres, crea dentro de la presente Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades, las disposiciones transitorias vigesimosexta y vigesimoséptima. En ambas se recogen diversas cuestiones relativas al régimen transitorio aplicable a dichas sociedades patrimoniales, a su liquidación y a su disolución.

⁵² La Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, BON nº 38/28.3.03, en su artículo 3, apartado dieciséis, da nueva redacción y contenido al capítulo II, hasta entonces regulador del régimen de transparencia fiscal. Ello supone su derogación. No obstante, la misma Ley Foral, en sus disposiciones transitorias primera y segunda, con entrada en vigor el día 29 de marzo de 2003, regula diferentes cuestiones relativas a las sociedades transparentes, su disolución y su liquidación.

sociedades patrimoniales, podrán ser compensadas, dentro del plazo que quedase a la sociedad transparente, y en las condiciones establecidas en el artículo 40 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con la parte general o especial de la base positiva de la sociedad patrimonial, a opción de ésta.”

“6. Las deducciones para evitar la doble imposición establecidas en los artículos 59, 60 y 61 de la Ley 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de aplicar por insuficiencia de cuota, podrán practicarse en los plazos establecidos en dicha normativa.”

“Disposición transitoria segunda. Disolución y liquidación de sociedades transparentes”

“1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurran las siguientes circunstancias:”

“a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades transparentes, de acuerdo con el artículo 95 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en el último periodo impositivo finalizado con anterioridad a 1 de enero de 2003, o que reuniesen a esta fecha los requisitos para tener la citada consideración, y que, en ambos casos, la mantengan hasta la fecha en la que acuerden su disolución.”

“b) Que durante el año 2003 adopten válidamente ese acuerdo de disolución con liquidación y realicen con posterioridad al acuerdo, dentro de los seis meses posteriores a dicho plazo, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación.”

“2. La disolución con liquidación de dichas sociedades tendrá el siguiente régimen fiscal:”

(...)

“c) A efectos del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad que se disuelve, no se computará renta alguna por la atribución de bienes o derechos a los socios, personas físicas o jurídicas, residentes en territorio español.”

(...)

“3. Respecto de los periodos impositivos que concluyan mientras dure el proceso de disolución con liquidación en los plazos indicados en la letra b) del apartado 1 de esta disposición transitoria, continuará aplicándose, tanto por las sociedades transparentes como por sus socios, la normativa vigente a 31 de diciembre de 2002.”

“En cuanto a los periodos impositivos que concluyan una vez acabado el citado plazo, será de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales o el régimen general, según corresponda.”

CAPÍTULO III Régimen de transparencia fiscal internacional

Artículo 100. Concepto y condiciones para su aplicación

Se incluirá en la base imponible del sujeto pasivo la renta positiva obtenida por una entidad no residente en territorio español, en cuanto dicha renta perteneciere a alguna de las clases previstas en el artículo 101 y se cumplieren las condiciones siguientes:

a) Que por sí solas o conjuntamente con personas o entidades vinculadas, en el sentido del artículo 28, tengan una participación, directa o indirecta, 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.

La participación que tengan las entidades vinculadas no residentes en territorio español se computará, por el importe de la participación indirecta que determine, en las personas o entidades vinculadas residentes en territorio español.

El importe de la renta positiva a incluir 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.

b) Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, imputable a alguna de las clases de rentas previstas en el artículo 101 por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto, sea inferior al 75 por 100 del que hubiere correspondido de acuerdo con las normas del mismo.

Artículo 101. Renta positiva a incluir en la base imponible

1. Se incluirá en la base imponible 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 empresarial conforme a lo dispuesto en los artículos 33 y 37 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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.

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 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No se entenderá incluida en esta letra la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

- a) Los tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades empresariales.
- b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales.
- c) Los tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores.
- d) Los tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra c).

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 c), cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio y los ingresos del cesionario procedan, al menos en el 85 por 100, del ejercicio de actividades empresariales.

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.

c) Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios, excepto los directamente relacionados con actividades de exportación, 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 cuando más del 50 por 100 de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios, excepto los directamente relacionados con actividades de exportación realizadas por la entidad no residente, procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas en el sentido del artículo 28.

d) Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a) y b) que genere rentas.

2. El importe de la renta positiva a incluir en la base imponible 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. Se entenderá por renta total el importe de la base imponible que resulte de aplicar estos mismos criterios y principios.

A estos efectos se utilizará el tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social de la entidad no residente en territorio español.

3. La inclusión 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, salvo que el sujeto pasivo opte por realizar dicha inclusión en el periodo impositivo que comprenda el día en que se aprueben las cuentas correspondientes a dicho ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido más de seis meses contados a partir de la fecha de conclusión del mismo.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

Artículo 102. Renta que no se incluye en la base imponible

No se incluirán en la base imponible las siguientes rentas:

1. Las referidas en las letras a), b) y d) del número 1 del artículo anterior en los siguientes supuestos:

1. Cuando las citadas rentas obtenidas por la entidad no residente procedan o se deriven de entidades en las que participen, directa o indirectamente, en más del 5 por 100, y se cumplan los dos requisitos siguientes:

a) Que la entidad no residente dirija y gestione las participaciones, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

b) Que los ingresos de las entidades de las que se obtengan las rentas procedan, al menos en el 85 por 100, del ejercicio de actividades empresariales.

A estos efectos se entenderá que proceden del ejercicio de actividades empresariales las rentas previstas en las letras a), b) y d) del número 1 del artículo anterior que tuvieron su origen en entidades que cumplan el requisito de la letra b) anterior y estén participadas, directa o indirectamente, en más del 5 por 100 por la entidad no residente.

2. Cuando la suma de los importes de las rentas sea inferior al 15 por 100 de la renta total o al 4 por 100 de los ingresos totales de la entidad no residente.

Los límites establecidos en el párrafo anterior podrán referirse a la renta o a los ingresos obtenidos por el conjunto de las entidades no residentes en territorio español pertenecientes a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

En ningún caso se incluirá una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

2. Las rentas a que se refiere el artículo 101 cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en España.

3. Los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida 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, entendiéndose aplicadas las

últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

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.

Artículo 103. Deducciones de la cuota

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 incluida en la base imponible.

Se considerarán como impuestos efectivamente satisfechos, los pagados tanto por la entidad no residente como por sus sociedades participadas, siempre que sobre éstas tenga aquélla el porcentaje de participación establecido en el artículo 61.2.

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 incluida 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 aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a periodos impositivos distintos a aquél en el que se realizó la inclusión.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

La suma de las deducciones de las letras a) y b) no podrá exceder de la cuota íntegra que en España corresponda pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

Artículo 104. 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 la renta positiva que, sin efectiva distribución, hubiese sido incluida en la base imponible de 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 sociedades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 33.1 de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico resultante del último balance cerrado con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto, 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 normal de mercado si éste fuese inferior.

Artículo 105. Residentes en paraísos fiscales

Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal se presumirá que:

- a) Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del artículo 100.
- b) La renta obtenida por la entidad participada procede de las fuentes de renta a que se refiere el artículo 101.
- 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.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores no se aplicarán cuando la entidad participada consolide sus cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del Código de Comercio, con alguna o algunas de las entidades obligadas a la inclusión.

Artículo 106. Obligaciones formales

Los sujetos pasivos 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.
- 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.

Artículo 106 bis. Aplicación del régimen fiscal

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 sujeto pasivo acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades empresariales.⁵³

CAPÍTULO IV
Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas

Artículo 107. 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) Las citadas entidades no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de base liquidable correspondiente a los socios residentes en territorio español.

En el supuesto de que la entidad opte por la segunda modalidad de pago fraccionado regulada en el artículo 73 de esta Ley Foral, 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 74 de esta Ley Foral en relación con esa misma parte.

b) Se imputarán a sus socios residentes en territorio español:

a') 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.

b') Las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. A ese 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 las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c') Las retenciones e ingresos a cuenta afectantes, unas y otros, a la entidad.

2. Los dividendos y participaciones en beneficios que correspondan a socios no residentes en territorio español 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 imponible 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.

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.

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.

4. 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.

5. 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.

6. La aplicación de lo dispuesto en el número 5 del artículo 17 de esta Ley Foral exigirá que los activos allí referidos sean arrendados a terceros no vinculados con la Agrupación de interés económico que los afecten a su actividad, y que los socios de la misma mantengan su participación hasta la finalización del periodo impositivo en el que concluya el mencionado arrendamiento.

Artículo 108. 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 a que se refiere el artículo 73

⁵³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado diecinueve, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

de esta Ley Foral, no procediendo la devolución a que se refiere su artículo 74.

b) Si la entidad no es residente en territorio español sus socios residentes en España, que tributen a la Hacienda Pública de Navarra, 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 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 el Impuesto sobre Sociedades 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, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, o en el respectivo Convenio de doble imposición internacional, resultase que la actividad realizada por aquéllos a través de la Agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente en dicho territorio.⁵⁴

d) Los beneficios imputados a los socios no residentes en territorio español que hayan sido sometidos a tributación en virtud de 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 número 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 número 2 del artículo 3 del citado Reglamento 2.137/1985.

3. Los miembros de las Agrupaciones europeas de interés económico deberán cumplir lo dispuesto en el número 5 del artículo anterior.

Artículo 109. 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 107 de esta Ley Foral.

Las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero podrán acogerse al método de exención en cuanto a las rentas procedentes del extranjero.

2. 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 a la exención respecto de las rentas procedentes del extranjero.

Tales entidades deberán solicitar la exención al Departamento de Economía y Hacienda, aportando información similar a la exigida para las uniones temporales de empresas constituidas en territorio español.

3. La opción por la exención determinará la aplicación de la misma hasta la extinción de la unión temporal. La renta negativa obtenida por la unión temporal se imputará en la base imponible de las entidades miembros. En tal caso, 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.

4. Lo previsto en el presente artículo no será aplicable en aquellos periodos impositivos en los que el sujeto pasivo realice actividades distintas de aquellas en las que deba consistir su objeto social.

5. Los miembros de las uniones temporales de empresas responderán solidariamente entre sí por las deudas tributarias de aquéllas. La responsabilidad de los miembros es subsidiaria respecto de la unión.

6. Los miembros de las uniones temporales deberán cumplir lo dispuesto en el número 5 del artículo 107.

Artículo 109 bis. 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 la escritura de constitución de la entidad y, en su defecto, por partes iguales.

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 cierre del ejercicio de la entidad sometida a él y de la cual aquéllos 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 cierre del ejercicio 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.

⁵⁴ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veinte, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Artículo 109 ter. 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 V
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas**Artículo 109 quáter.** Ámbito de aplicación

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las sociedades que tengan por actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español. Dicha actividad será compatible con la inversión en locales de negocio y en plazas de garaje, distintas de las cedidas como accesorias a la vivienda, destinadas para su arrendamiento, siempre que su valor contable conjunto no exceda del 20 por 100 del valor contable total de las inversiones en vivienda de la entidad. Asimismo, será compatible con la inversión en locales comerciales y anejos destinados a su venta, siempre que la suma de las superficies útiles de dichos inmuebles no sea superior al 20 por 100 de la superficie total de la promoción de la que formen parte. Si no constase la superficie útil real de esos inmuebles, se considerará como tal el 85 por 100 de la superficie construida correspondiente.

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 periodo impositivo sea en todo momento igual o superior a diez.
- b) Que la superficie útil de cada vivienda no exceda de 120 metros cuadrados.
- c) Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos siete años. Este plazo se computará:
 - a') 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 periodo impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en la subletra b') siguiente.
 - b') En el caso de viviendas adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas 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 periodo impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los periodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.

d) Que las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean 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 éstos se dividan.

3. La opción por este régimen deberá comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el periodo 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 X, excepto el de consolidación fiscal, el de transparencia fiscal internacional y el de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, no podrá optar por el régimen regulado en este capítulo V.

5. La aplicación de este régimen será compatible con la exención por reinversión en los términos y condiciones previstos en el artículo 36 de esta Ley Foral, si bien el plazo de permanencia de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión será de cinco años.

Para poder aplicar esta exención será necesario que las viviendas hayan sido arrendadas por la entidad durante al menos cinco años en el caso de viviendas no calificadas como de protección oficial o protegidas y, al menos, durante el plazo establecido en la normativa aplicable para poder ofrecer en venta las viviendas a los arrendatarios, en el caso de viviendas calificadas como de protección oficial o protegidas.

Artículo 109 quinquies. Bonificaciones

1. Las entidades que cumplan los requisitos previstos en el artículo anterior podrán aplicar las siguientes bonificaciones en la cuota íntegra:

a) El 85 por 100 de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos establecidos en el artículo anterior.

Dicha bonificación será del 90 por 100 cuando se trate de rentas derivadas del arrendamiento de viviendas por discapacitados y en ellas se hubieran efectuado las obras e instalaciones de adecuación a que se refiere el artículo 62.1.f) de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, 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.

b) El 97 por 100 de la parte de la cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento cuando, además de los requisitos establecidos en el artículo anterior, se cumplan los siguientes:

1º. En el caso de que las viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad no estén calificadas como de protección oficial o declaradas protegidas:

- Que la renta anual inicial que deba satisfacer el arrendatario no exceda del resultado de aplicar un 6 por 100 al precio legal máximo de venta de las viviendas protegidas en arrendamiento, calculado según establezca la normativa vigente en cada momento.

- Que la vivienda arrendada u ofrecida en arrendamiento incorpore en el correspondiente contrato de arrendamiento una opción de compra de la vivienda a favor del arrendatario. Dicho derecho de opción se podrá ejercer, una vez transcurridos cinco años desde el inicio del arrendamiento, en un plazo máximo de dos años, siempre que el contrato de arrendamiento siga vigente. A tal efecto el arrendatario podrá prorrogar el contrato durante los citados dos años adicionales.

2º. En el caso de que las viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad estén calificadas como de protección oficial o declaradas protegidas, que la vivienda incorpore en el contrato de arrendamiento una opción de compra de dicha vivienda a favor del arrendatario.

Dicho derecho de opción se podrá ejercer en un plazo máximo de seis meses, una vez transcurrido el plazo establecido por la normativa aplicable para poder ofrecer en venta las viviendas a los arrendatarios, siempre que el contrato de arrendamiento siga vigente. A tal efecto el arrendatario podrá prorrogar el contrato durante los citados seis meses adicionales.

2. La renta derivada del arrendamiento susceptible de bonificación estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el artículo 17 de esta Ley Foral, 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. Las bonificaciones previstas en el número 1 de este artículo serán incompatibles entre sí para las mismas rentas y se practicarán una vez aplicadas, en su caso, las restantes bonificaciones reguladas en la normativa de este Impuesto.

4. A los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos con cargo a rentas a las que haya sido de aplicación la bonificación prevista en el número 1 anterior, cualquiera que sea la entidad que los distribuya, el momento en que el reparto se realice y el régimen fiscal aplicable a la entidad en ese momento, les será de aplicación la deducción para evitar la doble imposición regulada en el número 1 del artículo 59 de esta Ley Foral. No serán objeto de eliminación dichos beneficios cuando la entidad tribute en el régimen de consolidación fiscal. A estos efectos, se considerará que el primer beneficio distribuido procede de rentas no bonificadas.

La deducción que resulte de aplicar el artículo 59.5 de esta Ley Foral 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, se reducirá en un 50 por 100, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmitan, el momento en que se realice la transmisión y el régimen fiscal aplicable a las entidades en ese momento. No serán objeto de eliminación dichas rentas cuando la transmisión corresponda a una operación interna dentro de un grupo fiscal.

5. El reconocimiento de la opción de compra, a que se refiere la letra b) del número 1 anterior, no habrá de suponer para el arrendatario el abono de contraprestación alguna y deberá especificar el precio de ejercicio de la propia opción, ejercicio que será siempre facultativo. En ningún caso podrá estipularse que la falta de ejercicio del derecho de opción determine para el arrendatario la obligación de abonar indemnización alguna al arrendador.

CAPÍTULO VI
Entidades de capital-riesgo**Artículo 110.** Entidades de capital-riesgo

1. Las entidades de capital-riesgo, contempladas en la Ley reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, estarán exentas en cuanto a las rentas 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 2

de la citada Ley, en que participen, 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.⁵⁵

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 segundo párrafo del número 1 del citado artículo 2, 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 empresarial en los términos previstos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, distinta de la financiera, tal y como se define en la Ley reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus entidades gestoras, o de la inmobiliaria.

En el caso de que la entidad participada acceda a la cotización en un mercado de valores regulado en la Directiva 2004/39/CEE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, 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 deducción prevista en el artículo 59.2 de esta Ley Foral o la exención prevista en el artículo 62.1 de esta Ley Foral, según sea el origen de las citadas rentas, a los dividendos y, en general, a las participaciones en los 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 y, en general, de participaciones en los beneficios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la deducción prevista en el artículo 59.2 de esta Ley Foral, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un sujeto pasivo de este Impuesto o un contribuyente 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 de los fondos propios de las entidades de capital-riesgo tendrán el siguiente tratamiento:

a) Darán derecho a la deducción prevista en el artículo 59.5 de esta Ley Foral, cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones cuando su perceptor sea un sujeto pasivo de este Impuesto o un contribuyente 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. Lo dispuesto en las letras b) de los respectivos números 3 y 4 anteriores no será de aplicación cuando la renta se obtenga a través de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

6. La exención prevista en el número 1 anterior no resultará de aplicación cuando la persona o entidad adquirente de los valores esté vinculada con la entidad de capital-riesgo o con sus socios o partícipes, o cuando se trate de un residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, salvo que el adquirente sea alguna de las siguientes personas o entidades:

a) La propia entidad participada.

b) Alguno de los socios o administradores de la entidad participada, siempre que ni esté ni haya estado vinculado con la entidad de capital-riesgo por causa distinta de la que resulte de su propia vinculación con la entidad participada.

c) Otra entidad de capital-riesgo.

7. La exención prevista en el número 1 anterior no resultará de aplicación a la renta generada por la transmisión de los valores que hubieran sido adquiridos, directa o indirectamente, por la entidad de capital-riesgo a una persona o entidad vinculada con ella o con sus socios o partícipes siempre que con anterioridad a la referida adquisición exista vinculación entre los socios o partícipes de la entidad y la empresa participada.

8. Cuando los valores se transmitan a otra entidad de capital-riesgo vinculada, ésta se subrogará en el valor y en la fecha de adquisición de la transmitente a efectos del cómputo de los plazos previstos en el número 1 anterior.

9. A efectos de lo dispuesto en los números 6, 7 y 8 anteriores se entenderá por vinculación la participación directa o indirecta en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.

10. Los sujetos pasivos 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.⁵⁶

⁵⁵ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintiuno, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁵⁶ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintidós, con efectos para los periodos

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 al cumplimiento del requisito establecido en el artículo 167.1.B).b), segundo párrafo, de esta Ley Foral, así como a su autorización expresa por parte del Departamento de Economía y Hacienda, 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 de esta Ley Foral, con los mismos límites establecidos en su artículo 72. Esta deducción será incompatible con las reinversiones en valores contempladas en los artículos 36.1 y 70 bis 3.b) de esta Ley Foral.

CAPÍTULO VII Instituciones de inversión colectiva

Artículo 111. 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 deducción alguna de la cuota ni a la exención de rentas en la base imponible para evitar la doble imposición internacional.

2. Cuando el importe de los pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos supere la cuantía de la cuota íntegra, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Artículo 112. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva

1. Los socios o partícipes integrarán en la base imponible los siguientes conceptos:

a) La renta, positiva o negativa, obtenida como consecuencia de la transmisión de las acciones o participaciones o del reembolso de estas últimas.

b) Los beneficios distribuidos por la institución de inversión colectiva. Estos beneficios no darán derecho a deducción por doble imposición.

2. El régimen previsto en este artículo será de aplicación a los socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva, reguladas por la Directiva 85/611/CEE del Consejo, de 20 de diciembre de 1985, distintas de las previstas en el artículo 114 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 113. Rentas contabilizadas de las acciones o participaciones de las instituciones de inversión colectiva

Se integrará en la base imponible el importe de las rentas contabilizadas o que deban contabilizarse por el sujeto pasivo derivadas de las acciones o participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

Artículo 114. Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales

1. Los sujetos pasivos que participen en instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados reglamentariamente 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.⁵⁷

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 número 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. Estos beneficios no darán derecho a deducción por doble imposición.

CAPÍTULO VIII

impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁵⁷ La disposición transitoria decimotercera de la presente Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y a los efectos de calcular el exceso de valor liquidativo a que hace referencia este artículo 114, regula el valor fiscal de las participaciones de las instituciones de inversión colectiva.

Régimen de consolidación fiscal**Artículo 115. 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 individualmente.
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 116. Sujeto pasivo

1. El grupo fiscal tendrá la consideración de sujeto pasivo.
2. La sociedad dominante tendrá la representación del grupo fiscal y estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales que se deriven del régimen de consolidación fiscal.
3. La sociedad dominante y las sociedades dependientes 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 la sociedad dominante o frente a cualquier entidad del grupo fiscal, con el conocimiento formal de la sociedad dominante, interrumpirán el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo fiscal.

Artículo 117. Definición del grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes

1. Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de sociedades anónimas, limitadas y comanditarias por acciones, residentes en territorio español, formado por una sociedad dominante y todas las sociedades dependientes de ella.
2. Se entenderá por sociedad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:
 - a) Tener alguna de las formas jurídicas establecidas en el número anterior o, en su defecto, tener personalidad jurídica y estar sujeta, y no exenta, al Impuesto sobre Sociedades. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes situados en territorio español podrán ser considerados sociedades dominantes respecto de las sociedades 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 de otra u otras sociedades el primer día del periodo impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.
 - c) Que dicha participación se mantenga durante todo el periodo impositivo. Este requisito no será exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada.
 - d) Que no sea dependiente de ninguna otra residente en territorio español, 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, o al de uniones temporales de empresas.
 - f) Que, tratándose de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español, dichas entidades no sean dependientes de ninguna otra residente en territorio español que reúna los requisitos para ser considerada como dominante y residan en un país o territorio con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.
3. Se entenderá por sociedad dependiente aquella sobre la que la sociedad dominante posea una participación que reúna los requisitos contenidos en las letras b) y c) del número anterior.
4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a) Que estén exentas de este Impuesto.
 - b) Que al cierre del periodo impositivo se encuentren en situación de concurso o incursas en la situación patrimonial prevista en el número 4º del apartado 1 del artículo 260 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que con anterioridad a la conclusión del ejercicio en el que hayan de aprobarse las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.
 - c) Las sociedades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente del de la sociedad dominante.
 - d) Las sociedades dependientes cuya participación se alcance a través de otra sociedad que no reúna los requisitos establecidos para formar parte del grupo fiscal.
5. El grupo fiscal se extinguirá cuando la sociedad dominante pierda dicho carácter.

Artículo 118. Inclusión o exclusión de sociedades en el grupo fiscal

1. Las sociedades sobre las que se adquiriera una participación como la definida en el número 2.b) del artículo anterior se integrarán obligatoriamente en el grupo fiscal con efectos desde el periodo impositivo siguiente. En el caso de sociedades 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 sociedades dependientes que pierdan tal condición quedarán excluidas del grupo fiscal con efectos desde el propio periodo impositivo en que se produzca tal circunstancia.

Artículo 119. Determinación del dominio indirecto

1. Cuando una sociedad tenga en otra sociedad al menos el 75 por 100 de su capital social, y, a su vez, esta segunda se halle en la misma situación con respecto a una tercera, y así sucesivamente, para calcular la participación indirecta de la primera sobre las demás sociedades 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 para que la sociedad indirectamente participada pueda y deba integrarse en el grupo fiscal, y, además, será preciso que todas las sociedades intermedias integren el grupo fiscal.

2. Si en un grupo fiscal coexisten relaciones de participación directa e indirecta, para calcular la participación total de una sociedad en otra, directa e indirectamente controlada por la primera, se sumarán los porcentajes de participación directa e indirecta. Para que la sociedad participada pueda y deba integrarse en el grupo fiscal, dicha suma deberá ser, al menos, el 75 por 100 del capital social.

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.

Artículo 120. Aplicación del régimen de consolidación fiscal

1. El régimen de consolidación fiscal se aplicará cuando así lo acuerden todas y cada una de las sociedades que deban integrar el grupo fiscal.

2. Los acuerdos a los que se refiere el número anterior deberán adoptarse por la junta de accionistas, u órgano equivalente en el supuesto de no tener forma mercantil, y podrán tomarse en cualquier fecha del periodo impositivo inmediato anterior a aquel en que sea de aplicación el régimen de consolidación fiscal, y surtirán efectos cuando no hayan sido impugnados o no sean susceptibles de impugnación.

3. Las sociedades que en lo sucesivo se integren en el grupo fiscal deberán cumplir las obligaciones a que se refieren los números anteriores, dentro de un plazo que finalizará el día en que concluya el primer periodo impositivo en el que deban tributar en el régimen de consolidación fiscal.

4. La falta de los acuerdos a que se refieren los números 1 y 2 de este artículo determinará la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal.

La falta de los acuerdos correspondientes a las sociedades que en lo sucesivo deban integrarse en el grupo fiscal constituirá infracción tributaria simple de la entidad dominante, que se sancionará con multa de 1.000 a 6.000 euros, y no impedirá la efectiva integración de las sociedades afectadas en el grupo, determinándose la imposibilidad de aplicar el régimen de consolidación fiscal si en el plazo de dos años a partir del día en que concluya el primer periodo impositivo en que deban tributar en dicho régimen persistiera la falta de acuerdo a que se refiere este número.

5. Ejercida la opción, el grupo fiscal quedará vinculado a este régimen de forma indefinida durante los periodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 117 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 periodo impositivo de su aplicación.

6. La sociedad dominante comunicará los acuerdos mencionados en el número 1 de este artículo al Departamento de Economía y Hacienda con anterioridad al inicio del periodo impositivo en que sea de aplicación este régimen.

Asimismo, antes de la terminación de cada periodo impositivo, la sociedad dominante comunicará al Departamento de Economía y Hacienda la composición del grupo fiscal para dicho periodo, identificando las sociedades que se han integrado en él y las que han sido excluidas del mismo.

Artículo 121. 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 sociedades integrantes del grupo fiscal, sin incluir la reducción por las bases negativas individuales.

b) Practicando las eliminaciones.

c) Incorporando las eliminaciones practicadas en periodos impositivos anteriores.

2. Para la determinación de la base imponible del grupo fiscal no tendrá la consideración de partida fiscalmente deducible la diferencia positiva entre el valor contable de las participaciones que, en el capital de las sociedades dependientes, posea, directa o

indirectamente, la sociedad dominante y la parte proporcional que dichos valores representen en relación con los fondos propios de esas sociedades dependientes.

La diferencia negativa no tendrá la consideración de renta gravable.

La diferencia referida en los dos párrafos anteriores será la existente en la fecha en que la sociedad o sociedades dependientes se incluyan por primera vez en el grupo fiscal.

3. Las eliminaciones y las incorporaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 46 del Código de Comercio y demás normas de desarrollo.

Artículo 122. Eliminaciones

1. Para la determinación de la base imponible consolidada se practicarán la totalidad de las eliminaciones de resultados por operaciones internas efectuadas en el periodo impositivo.

Se considerarán operaciones internas las realizadas entre sociedades del grupo fiscal en los periodos impositivos en que ambas formen parte de él y se aplique el régimen de consolidación fiscal.

2. Se practicarán las eliminaciones de resultados, positivos o negativos, por operaciones internas, en cuanto los mencionados resultados estuvieren comprendidos en las bases imponibles individuales de las entidades que forman parte del grupo fiscal.

3. No se eliminarán los dividendos incluidos en las bases imponibles individuales respecto de los cuales no hubiere procedido la deducción por doble imposición prevista en el artículo 59.4 de esta Ley Foral.

Artículo 123. Incorporaciones

1. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible del grupo fiscal cuando se realicen frente a terceros.

2. Cuando una sociedad hubiere intervenido en alguna operación interna y posteriormente dejase de formar parte del grupo fiscal, el resultado eliminado de esa operación se incorporará a la base imponible del grupo fiscal correspondiente al periodo impositivo anterior a aquel en que hubiere tenido lugar la citada separación.

3. Se practicará la incorporación de la eliminación de la corrección de valor de la participación de las sociedades del grupo fiscal cuando las mismas dejen de formar parte del grupo fiscal y asuman el derecho a la reducción por las bases liquidables negativas del grupo fiscal correspondientes a la pérdida que determinó la corrección de valor. No se incorporará la reversión de las correcciones de valor practicadas en periodos impositivos en los que la entidad participada no formó parte del grupo fiscal.

Artículo 124. Reducciones de la base imponible

1. La base imponible del grupo fiscal podrá ser reducida con las bases liquidables negativas de dicho grupo en los términos previstos en el artículo 40.

Las bases liquidables negativas de cualquier sociedad pendientes de reducción en el momento de su integración en el grupo fiscal, podrán reducir la base imponible de éste con el límite de la base imponible de la propia sociedad, excluyéndose de esta base imponible, a los solos efectos dichos, los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el número 2 del artículo 59 de esta ley Foral.

2. En el caso de la Reserva Especial para Inversiones, el límite de la reducción previsto en el artículo 41.2 de esta Ley Foral se referirá a la base imponible del grupo fiscal. La materialización de dicha Reserva podrá realizarse por la propia sociedad que efectuó la dotación o por otra perteneciente al grupo. En este último supuesto la sociedad que efectuó la dotación y la que materializó la Reserva habrán de facilitarse las informaciones oportunas a fin de cumplir los requisitos establecidos en los artículos 44 y 45 de esta Ley Foral.⁵⁸

Artículo 125. Reinversión

1. Las sociedades del grupo fiscal podrán acogerse a los beneficios fiscales establecidos en los artículos 36 y 70 bis, pudiendo efectuar la reinversión la propia sociedad que obtuvo el beneficio extraordinario u otra perteneciente al grupo. La reinversión podrá materializarse en un elemento adquirido a otra sociedad del grupo a condición de que dicho elemento sea nuevo.

2. Dichos beneficios fiscales no procederán en el supuesto de transmisiones realizadas entre entidades del grupo fiscal.

Artículo 126. Periodo impositivo

1. El periodo impositivo del grupo fiscal coincidirá con el de la sociedad dominante.

⁵⁸ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintitrés, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

2. Cuando alguna de las sociedades dependientes concluyere un periodo impositivo según las normas reguladoras del régimen de tributación individual, dicha conclusión no determinará la del grupo fiscal.

Artículo 127. Cuota íntegra del grupo fiscal

Se entenderá por cuota íntegra del grupo fiscal la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen de la sociedad dominante a la base liquidable del grupo fiscal.

Artículo 128. Deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal

1. La cuota íntegra del grupo fiscal se minorará en el importe de las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del título VI, así como en los artículos 110.10 y 167.4 de esta Ley Foral.⁵⁹

Los requisitos establecidos para la aplicación de las mencionadas deducciones y bonificaciones, así como para aplicar el régimen de exención establecido en el artículo 62 de esta Ley Foral, se referirán al grupo fiscal.

2. Las deducciones de cualquier sociedad 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 sociedad en el régimen de tributación individual.

Artículo 129. Obligaciones de información

1. La sociedad dominante 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. Las cuentas anuales consolidadas se referirán a la misma fecha de cierre y periodo que las cuentas anuales de la sociedad dominante, debiendo las sociedades dependientes cerrar su ejercicio social en la fecha en que lo haga la sociedad dominante.

3. A los documentos a que se refiere el número 1 anterior se acompañará la siguiente información:

- a) Las eliminaciones practicadas en periodos impositivos anteriores pendientes de incorporación.
- b) Las eliminaciones practicadas en el periodo impositivo, debidamente justificadas en su procedencia y cuantía.
- c) Las incorporaciones realizadas en el periodo 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 número 1 de este artículo.

Artículo 130. 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 sociedades integrantes del grupo fiscal de cualesquiera 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 número 1 del artículo anterior.

2. La pérdida del régimen de consolidación fiscal se producirá con efectos en el periodo impositivo en que concurra alguna o algunas de las causas a que se refiere el número anterior, debiendo las sociedades integrantes del grupo fiscal tributar individualmente en dicho periodo.

Artículo 131. Efectos de la pérdida del régimen de consolidación fiscal y de la extinción del grupo fiscal

1. En el supuesto de que existieran, en el periodo impositivo en que se produzca la pérdida del régimen de consolidación fiscal o la extinción del grupo fiscal, eliminaciones pendientes de incorporación, bases liquidables negativas del grupo fiscal o deducciones en la cuota pendientes de aplicación, se procederá de la forma siguiente:

a) Las eliminaciones pendientes de incorporación se integrarán en la base imponible del grupo fiscal correspondiente al último periodo impositivo en el que sea aplicable el régimen de consolidación fiscal.⁶⁰

Lo anterior no se aplicará cuando la entidad dominante adquiera la condición de sociedad dependiente de otro grupo fiscal

⁵⁹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veinticuatro, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁶⁰ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veinticinco, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

que estuviese tributando en régimen de consolidación fiscal o sea absorbida por alguna sociedad de ese otro grupo en un proceso de fusión acogida al régimen especial establecido en el capítulo IX del título X de esta Ley Foral, al cual se integran todas sus sociedades dependientes en ambos casos. Los resultados eliminados se incorporarán a la base imponible de ese otro grupo fiscal en los términos establecidos en el artículo 123 de esta Ley Foral.

b) Las sociedades que integren el grupo fiscal en el periodo impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán 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 periodos impositivos que falten hasta completar el plazo establecido en el artículo 40 de esta Ley Foral, contado a partir del siguiente o de los siguientes a aquel o aquellos en los que se determinaron bases liquidables negativas del grupo fiscal.

c) Las sociedades que integren el grupo fiscal en el periodo impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen asumirán el derecho a la aplicación pendiente de las deducciones de la cuota del grupo fiscal, en la proporción en que hayan contribuido a su formación.

La deducción se practicará en las cuotas íntegras que se determinen en los periodos 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.

2. Las sociedades que integren el grupo fiscal en el periodo impositivo en que se produzca la pérdida o extinción de este régimen, tendrán derecho a la deducción de los pagos fraccionados que hubiese realizado el grupo fiscal, en la proporción en que hubiesen contribuido a ellos.

3. Lo dispuesto en los números anteriores será de aplicación cuando alguna o algunas de las sociedades que integran el grupo fiscal dejen de pertenecer a él.

4. En los supuestos previstos en los artículos 124.2 y 125.1 de esta Ley Foral, en virtud de los cuales la materialización de la Reserva Especial para Inversiones o la reinversión prevista en los artículos 36 y 70 bis de esta Ley Foral hubiera sido realizada por otra entidad perteneciente al grupo fiscal y esa entidad dejase de pertenecer a éste antes de que hayan transcurrido los plazos mínimos de permanencia de la inversión establecidos, respectivamente, en los artículos 43.3 y 36.2 de esta Ley Foral, se considerará que se ha producido un incumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los citados incentivos, salvo autorización expresa del Departamento de Economía y Hacienda cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.⁶¹

Artículo 132. Declaración, autoliquidación e ingreso del grupo fiscal

1. La sociedad dominante 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 el Departamento de Economía y Hacienda. La sociedad dominante deberá cumplir las mismas obligaciones respecto de los pagos fraccionados.

2. La declaración del grupo fiscal deberá efectuarse dentro del plazo en que deba presentarse la correspondiente a la sociedad dominante en régimen de tributación individual.

3. Las declaraciones complementarias que deban practicarse en caso de extinción del grupo fiscal, pérdida del régimen de consolidación fiscal o separación de sociedades del grupo fiscal, se presentarán dentro de los veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores al día en que se produjeron las causas determinantes de la extinción, pérdida o separación.

4. Las sociedades del grupo fiscal responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria, excluidas las sanciones.

CAPÍTULO IX

Régimen especial de las 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 133. 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.

⁶¹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintiséis, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009.

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. 1º. 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 los 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, manteniéndose al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, con la consiguiente reducción de capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.

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, manteniendo en su patrimonio al menos participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, y la transmite a otra entidad, de nueva creación o ya existente, recibiendo a cambio valores representativos del capital de la entidad adquirente, que deberá atribuir 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) anterior.

2º. 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 aquéllas 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 de 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 sociedad 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 sujetos pasivos 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 números anteriores.

Artículo 134. 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 refiere el artículo anterior:

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 aquélla, de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

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 no pertenecientes a la Unión Europea, en favor de entidades residentes en territorio español.

c) 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 aquélla, de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor a que se refiere el artículo siguiente minorado, en su caso, en el importe de las amortizaciones y otras correcciones de valor reflejadas contablemente que hayan sido fiscalmente deducibles.

d) 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, revistan una de las formas enumeradas en el anexo de la Directiva 90/434/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, 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 Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro, y estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en su artículo 3.

No se excluirán de la base imponible las rentas resultantes de las operaciones señaladas en las letras a), b) y c) anteriores, 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 número 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, y ello como consecuencia de su diferente forma jurídica, la renta resultante de la transmisión 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. Podrá renunciarse al régimen establecido en el número 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 135. 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 anterior se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición por la entidad transmitente a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 27 de esta Ley Foral. Dichos valores se corregirán en el importe de las rentas que hayan tributado efectivamente con ocasión de la operación.

2. En aquellos casos en que no sea de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se tomará el valor convenido entre las partes con el límite del valor normal de mercado.

Artículo 136. Valoración fiscal de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de la aportación

Las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de una aportación de ramas de actividad se valorarán, a efectos fiscales, por el valor contable de la unidad económica autónoma, corregido en el importe de las rentas que se hayan integrado en la base imponible de la sociedad transmitente con ocasión de la operación.

Artículo 137. Régimen fiscal del canje de valores

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto 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 90/434/CEE, 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 90/434/CEE.

2. Los valores recibidos por la entidad que realiza el canje de valores se valorarán por el valor que tenían en el patrimonio de los socios que efectúan la aportación, según las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, excepto que su valor normal de mercado fuere inferior, en cuyo caso se valorarán por este último.

En aquellos casos en que las rentas generadas en los socios no estuviesen sujetas a tributación en territorio español, se tomará el valor convenido entre las partes con el límite del valor normal de mercado.

3. Los valores recibidos por los socios se valorarán, a efectos fiscales, por el valor de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 periodo impositivo en que se produzca esa circunstancia, la diferencia entre el valor normal de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, corregido, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la parte de deuda tributaria correspondiente a dicha renta podrá aplazarse, ingresándose conjuntamente con la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se transmitan los valores, a condición de que el sujeto pasivo garantice el pago de aquélla.

5. Se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales u obtenidas a través de los mismos.

6. Las operaciones de canje de valores que no cumplan los requisitos establecidos en el número 1 de este artículo no podrán acogerse al régimen previsto en el presente capítulo.

Artículo 138. Tributación de los socios en las operaciones de fusión, absorción y escisión total o parcial

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 90/434/CEE, 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, absorción y escisión, total o parcial, se valoran, a efectos fiscales, por el valor de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 periodo impositivo en que se produzca esa circunstancia, la diferencia entre el valor normal de mercado de las acciones o participaciones y el valor a que se refiere el apartado anterior, corregido, en su caso, en el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles.

El pago de la parte de deuda tributaria correspondiente a dicha renta podrá aplazarse, ingresándose conjuntamente con la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se transmitan los valores, a condición de que el sujeto pasivo garantice el pago de aquélla.

4. Se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o de este Impuesto las rentas obtenidas en operaciones en las que intervengan entidades domiciliadas o establecidas en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales u obtenidas a través de dichos países o territorios.

Artículo 139. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente

1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital de la entidad transmitente en, al menos, el 5 por 100, no se integrará en la base imponible de aquélla la renta positiva derivada de la anulación de la participación, siempre que se corresponda con reservas de la entidad transmitente, ni la renta negativa que se ponga de manifiesto por la misma causa.

En este supuesto no se aplicará la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos, respecto de las reservas referidas en el párrafo anterior.

2. Cuando el montante de la participación sea inferior al señalado en el número anterior su anulación determinará una renta por el importe de la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos patrimoniales recibidos proporcionalmente atribuible a la participación y el valor contable de la misma.

3. Los bienes adquiridos se valorarán, a efectos fiscales, de conformidad con lo establecido en el artículo 135 de esta Ley Foral.⁶²

No obstante, 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 precio de adquisición de la participación y la parte correspondiente de ésta en los fondos propios se imputará a los bienes y derechos adquiridos, aplicando el método de integración global establecido en el artículo

⁶² Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintisiete, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

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:

a') 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 a un importe equivalente a ella le haya resultado de aplicación, en concepto de beneficio obtenido en la transmisión de la participación, un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto, y la transmisión haya sido realizada por una entidad residente en otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre que dicha entidad no resida en un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

b') 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 la ganancia patrimonial obtenida 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 de la participación no se encuentre respecto de la entidad que la transmitió en alguno de los casos previstos 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.

4. Cuando se cumplan los requisitos de las letras a) y b) anteriores, la valoración que resulte de la parte imputada a los bienes del activo fijo adquirido 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 de esta Ley Foral, siendo igualmente aplicable la deducción establecida en los apartados 1 y 2 del artículo 21 de esta Ley Foral.⁶³

Cuando se cumpla el requisito de la letra a) pero no se cumpla el establecido en la letra b) anterior, las dotaciones para la amortización de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y la parte correspondiente de ésta en los fondos propios serán deducibles si se prueba que responden a una depreciación irreversible.

5. Cuando la entidad transmitente participe en el capital de la entidad adquirente no se integrarán en la base imponible de aquélla las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de la participación, aún cuando la entidad hubiera ejercitado la facultad de renuncia establecida en el número 2 del artículo 134.

Artículo 140. Subrogación en los derechos y las obligaciones tributarias

1. Cuando las operaciones mencionadas en el artículo 133 determinen una sucesión a título universal, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y las 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, la transmisión se producirá únicamente respecto de los derechos y obligaciones tributarias pendientes que se refieran a los bienes y derechos transmitidos.

La entidad adquirente asumirá el cumplimiento de los requisitos derivados de los incentivos fiscales de la entidad transmitente, en cuanto que estuvieren referidos a los bienes y derechos transmitidos.

3. Las bases liquidables negativas correspondientes a la entidad transmitente podrán reducir, en los términos establecidos en esta Ley Foral, las bases liquidables positivas de la entidad adquirente.

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, 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 contable.

En ningún caso darán derecho a reducción las bases liquidables negativas correspondientes a pérdidas sufridas por la entidad

⁶³ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintiocho, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

transmitente que hayan motivado la depreciación de la participación de la entidad adquirente en el capital de la entidad 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.

4. Las subrogaciones comprenderán exclusivamente los derechos y obligaciones nacidos al amparo de las leyes españolas.

Artículo 141. Imputación de rentas

Las rentas de las actividades realizadas por las entidades extinguidas a causa de las operaciones mencionadas en el artículo 133 se imputarán de acuerdo con lo previsto en las normas mercantiles.

Artículo 142. Pérdidas de los establecimientos permanentes

Cuando se transmita un establecimiento permanente y sea de aplicación el régimen previsto en la letra d) del número 1 del artículo 134 de esta Ley Foral, la base imponible de las entidades transmitentes residentes en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente, con el límite de la renta positiva resultante de la transmisión de éste.

Además de lo establecido en el párrafo anterior, si esa renta positiva no cumple los requisitos establecidos en el artículo 60 bis de esta Ley Foral, el importe de la renta que supere el referido exceso se integrará en la base imponible de las entidades transmitentes, sin perjuicio de que se pueda deducir de la cuota íntegra el impuesto que, de no ser por las disposiciones de la Directiva 90/434/CEE, 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 143. 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 134.2 en cuyo caso únicamente se cumplimentará la indicada en la letra d):

- a) Ejercicio en el que la entidad transmitente adquirió los bienes transmitidos que sean susceptibles de amortización.
- 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 los fondos de amortización y las correcciones valorativas por deterioro 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 los números 1 y 2 del artículo 140.

A los efectos previstos en este número, 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 de los valores entregados.
- b) Valor por el que se hayan contabilizado los valores recibidos.

3. Las menciones establecidas en los números 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 números anteriores tendrá la consideración de infracción tributaria simple, sancionable con multa de 25.000 a 1 millón de pesetas [150,25 a 6.010,12 euros] por cada dato omitido, 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 144. Supuestos especiales

1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del sujeto pasivo de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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, sujeto pasivo de este Impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se cumplan, además de los requisitos señalados en las letras a) y b), los siguientes:

a) Que la entidad cuyo capital social represente sea residente en territorio español y no le resulte aplicable el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, o de uniones temporales de empresas, previstos en esta Ley Foral ni tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 33.1 de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio y no cumpla los demás requisitos establecidos en el párrafo cuarto del número 1 del artículo 147 de esta Ley Foral.

b) Que representen una participación de, al menos, un 5 por 100 de los fondos propios de la entidad.

c) 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 sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dichos elementos estén afectos a actividades económicas cuya contabilidad se lleve con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio.

2. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio.

3. Los elementos patrimoniales aportados no podrán ser valorados, a efectos fiscales, por un valor superior a su valor normal de mercado.

Artículo 145. 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 136, 137.2 y 144 de esta Ley Foral se aplicarán las siguientes normas:

a) Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas imputables a los bienes aportados darán derecho a la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos a que se refiere el artículo 59.2, cualquiera que sea el porcentaje de participación del socio y su antigüedad. Igual criterio se aplicará respecto de la deducción para evitar la doble imposición interna de plusvalías a que se refiere el artículo 59.5 de esta Ley Foral por las rentas generadas en la transmisión de la participación.

b) Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas imputables a los bienes aportados tendrán derecho a la exención o a la deducción para evitar la doble imposición internacional de dividendos, cualquiera que sea el grado de participación del socio.

La pérdida por deterioro de la participación, derivada aquélla de la distribución de los beneficios a que se refiere el párrafo anterior, no será fiscalmente deducible, salvo que el importe de los citados beneficios hubiera tributado en España a través de 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 número 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 esta Ley Foral. 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 146. Aplicación del régimen fiscal

1. La aplicación del régimen establecido en el presente capítulo requerirá que se opte por él según las siguientes reglas:

a) En las operaciones de fusión o escisión la opción se incluirá en el proyecto y en los acuerdos sociales de fusión o escisión de las entidades transmitentes y adquirentes que tengan su residencia fiscal en España.

Tratándose de operaciones a las que sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 134 de esta Ley Foral y en las cuales ni la entidad transmitente ni la adquirente tengan su residencia fiscal en España, la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en la escritura pública en que se documente la transmisión.

b) En las aportaciones no dinerarias la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato.

Cuando la entidad adquirente no tenga su residencia fiscal o un establecimiento permanente en España, la opción se ejercerá por la entidad transmitente.

c) En las operaciones de canje de valores la opción se ejercerá por la entidad adquirente y deberá constar en el correspondiente acuerdo social o, en su defecto, en la escritura pública en que se documente el oportuno acto o contrato. En las ofertas públicas de adquisición de acciones la opción se ejercerá por el órgano social competente para promover la operación y deberá constar en el folleto explicativo.

Tratándose de operaciones en las cuales ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, el socio que transmite dichos valores deberá demostrar que a la entidad adquirente se le ha aplicado el régimen de la Directiva 90/434/CEE.

d) En 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, la opción se incluirá en el proyecto y en el acuerdo social de traslado de la sociedad que de España traslada su domicilio social a otro Estado miembro, o de la sociedad que traslada su domicilio social a España, o de la sociedad no domiciliada en España, con establecimiento permanente en territorio español, que traslada su domicilio a otro Estado miembro.

La opción deberá constar en escritura pública o documento público equivalente, susceptibles de inscripción en el Registro público del Estado miembro de destino, previsto en la Directiva 68/151/CEE del Consejo, de 9 de marzo de 1968, y en el cual se documente la operación.

En cualquier caso, la opción ejercida deberá comunicarse al Departamento de Economía y Hacienda en la forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

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.

En los términos previstos en el artículo 94 de la Ley Foral General Tributaria, los interesados podrán formular consultas a la Administración tributaria sobre la aplicación y cumplimiento de este requisito en operaciones concretas, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la aplicación del régimen especial del presente capítulo en este y en cualesquiera otros tributos.

3. El régimen de diferimiento de rentas contenido en el presente capítulo será incompatible, en los términos establecidos en el artículo 62 de esta Ley Foral, con la aplicación de las exenciones previstas para las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en entidades no residentes en territorio español.

CAPÍTULO X

Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Artículo 147. Entidades de tenencia de valores extranjeros

1. Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, y ello mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos del capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

Las entidades sometidas a los regímenes especiales de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas no podrán aplicar el régimen de este capítulo.

Tampoco podrán acogerse las entidades que tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 33.1 de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que en el mismo tiempo de al menos 90 días del ejercicio social más del 50 por 100 del capital social pertenezca, directa o indirectamente, a 10 o menos socios o a un grupo familiar, entendiéndose a estos efectos que éste está constituido por el cónyuge y las demás personas unidas por vínculos de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o por afinidad, hasta el cuarto grado inclusive, excepto que la totalidad de los socios sean personas jurídicas que, a su vez, no cumplan las condiciones anteriores o cuando una persona jurídica de Derecho público sea titular de más del 50 por 100 del capital, así como cuando los valores representativos de la participación de la entidad estuviesen admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

2. La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse al Departamento de Economía y Hacienda. El régimen se aplicará al periodo impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique al Departamento de Economía y Hacienda la renuncia al régimen.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos de la comunicación y el contenido de la información a suministrar con ella.

Artículo 148. Rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español

Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, así como las rentas derivadas de la transmisión de la participación correspondiente, podrán disfrutar de la exención para evitar la doble imposición económica internacional en las condiciones y con los requisitos previstos en el artículo 62 de esta Ley Foral.

A los efectos de aplicar la exención, el requisito de participación mínima a que se refiere la letra a) del número 1 del artículo 62 se considerará cumplido cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 6 millones de euros. La participación indirecta de la entidad de tenencia de valores extranjeros sobre sus filiales de segundo o ulterior nivel, a efectos de aplicar lo previsto en la subletra b') de la letra c) del número 1 del artículo 62 de esta Ley Foral, deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por 100, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad extranjera directamente participada y formulen estados contables consolidados.

Artículo 149. Distribución de beneficios. Transmisión de la participación

1. Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo anterior recibirán el siguiente tratamiento:
 - a) Cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este Impuesto, los beneficios percibidos darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos en los términos establecidos en el artículo 59 de esta Ley Foral.
 - b) Cuando el perceptor sea sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el beneficio distribuido se integrará en la parte general de la base imponible y se podrá aplicar la deducción por doble imposición internacional en los términos previstos en el artículo 67 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, respecto de los impuestos pagados en el extranjero por la entidad de tenencia de valores y que correspondan a las rentas exentas que hayan contribuido a la formación de los beneficios percibidos.
 - c) Cuando el perceptor sea una entidad o una persona física no residentes en territorio español el beneficio distribuido no se entenderá obtenido en territorio español. Cuando se trate de un establecimiento permanente situado en territorio español se aplicará lo dispuesto en la anterior letra a). La distribución de la prima de emisión tendrá el tratamiento previsto en esta letra para la distribución de beneficios.

A estos efectos, se entenderá que el primer beneficio distribuido procede de rentas exentas.

2. Tratándose de rentas obtenidas en la transmisión de participaciones en una entidad de tenencia de valores o bien en los supuestos de separación del socio o de liquidación de la entidad, cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este Impuesto o un establecimiento permanente situado en territorio español, y cumpla el requisito de participación en la entidad de tenencia de valores extranjeros establecido en el número 5 del artículo 59 de esta Ley Foral, podrá aplicar la deducción por doble imposición interna en los términos previstos en dicho artículo. En el mismo supuesto, podrá aplicar la exención prevista en el artículo 62 de esta Ley Foral a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes en relación con las cuales la entidad de tenencia de valores extranjeros cumpla los requisitos establecidos en el citado artículo 62 para la exención de las rentas de fuente extranjera.

Cuando el perceptor sea una entidad o una persona física no residentes en territorio español no se entenderá obtenida en él la renta que se corresponda con reservas dotadas con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 62 de esta Ley Foral o con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos a que se refiere dicho artículo para la exención de las rentas de fuente extranjera.

Lo dispuesto en la letra c) del número 1 y en el párrafo segundo de este número 2 no se aplicará cuando el perceptor de la renta resida en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

3. La entidad de tenencia de valores deberá mencionar en la memoria el importe de las rentas exentas y los impuestos pagados en el extranjero correspondientes a las mismas, así como facilitar a sus socios la información necesaria para que éstos puedan cumplir lo previsto en los números anteriores.

Artículo 150. Aplicación de este régimen

1. El disfrute del régimen estará condicionado al cumplimiento de los supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por el sujeto pasivo a requerimiento de la Administración tributaria.
2. Las aportaciones no dinerarias de los valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español disfrutarán del régimen previsto en el artículo 144.1 de esta Ley Foral, cualquiera que sea el porcentaje de participación en la entidad de tenencia de valores que dichas aportaciones confieran, siempre que las rentas derivadas de dichos valores puedan disfrutar del régimen establecido en el artículo 62 de esta Ley Foral.

CAPÍTULO XI
Régimen de la obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro**Artículo 151.** Obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro

1. Serán deducibles fiscalmente las cantidades que las Cajas de Ahorro 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 deberán aplicarse, al menos, en un 50 por 100, en el mismo ejercicio 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 la misma.
3. No se integrarán en la base imponible:
 - a) Los gastos de mantenimiento de la obra benéfico-social, aun cuando excedieran de las asignaciones efectuadas, sin perjuicio de que tengan la consideración de aplicación de futuras asignaciones.
 - b) Las rentas derivadas de la transmisión de inversiones afectas a la obra benéfico-social.

CAPÍTULO XII
Régimen de entidades parcialmente exentas

Artículo 152. Ámbito de aplicación

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.⁶⁴

b) Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

c) Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales o profesionales, las cámaras oficiales, los sindicatos de trabajadores y los partidos políticos.

d) Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre Reconversión y Reindustrialización.

e) Las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social que cumplan los requisitos establecidos por su normativa reguladora.

Artículo 153. Rentas exentas

Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por las entidades a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que procedan de la realización de las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica y las que se obtengan en el ejercicio de explotaciones económicas, siempre que se cumplan las condiciones señaladas en el número 2 del artículo 18 de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

b) Las derivadas de adquisiciones o transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

Se considerarán rentas amparadas por la exención prevista en estas dos letras, entre otras:

a') Las cuotas satisfechas por sus asociados.

b') Las subvenciones obtenidas de la Administración Pública y otros organismos o entes públicos, siempre y cuando se apliquen a la realización de los fines de la entidad y no vayan destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas distintas de las contempladas en la letra a).

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado material, del intangible y de las inversiones inmobiliarias, afectos unos u otros a la realización del objeto social o finalidad específica, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los mencionados elementos patrimoniales relacionados con dicho objeto social o finalidad. Las nuevas inversiones habrán de 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 permanecer en el patrimonio de la entidad, salvo pérdidas justificadas, durante diez años, o durante su vida útil si ésta fuere inferior.

En todo lo no previsto en esta letra se aplicará lo dispuesto en el artículo 36.

Artículo 154. Base imponible

En el régimen de estimación directa la base imponible de las entidades mencionadas en el artículo 152 se determinará por la suma algebraica de los rendimientos, positivos o negativos, obtenidos en el ejercicio de una explotación económica, de los procedentes de la cesión a terceros de elementos patrimoniales y de los incrementos y disminuciones de patrimonio.

El importe de la renta se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de esta Ley Foral, teniendo en cuenta, además, que no tendrán la consideración de gastos deducibles los siguientes:

a) Los imputables directamente o indirectamente a las rentas exentas.

b) Las cantidades destinadas a la amortización de elementos patrimoniales afectos a las actividades exentas.

En el caso de afectación parcial no resultarán deducibles las cantidades destinadas a la amortización de la porción del elemento patrimonial afecto a la realización de dicha actividad.

c) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, los excedentes que, procedentes de operaciones económicas, se destinen al sostenimiento de actividades exentas.

⁶⁴ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado veintinueve, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

d) El exceso de valor atribuido a las prestaciones de trabajo recibidas sobre el importe declarado a efectos de retenciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 155. Concepto de explotación económica, incrementos y disminuciones patrimoniales y cesión de elementos patrimoniales

Tendrán la consideración a efectos de esta Ley Foral:

- a) Rendimientos de una explotación o actividad económica. Todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo 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.
- b) Incrementos o disminuciones de patrimonio. Las variaciones en el valor del patrimonio del sujeto pasivo que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél.
- c) Rendimientos de la cesión de elementos patrimoniales. Todas las contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provengan, directamente o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo, y que no se encuentren afectos a una explotación económica.

Se considerarán elementos patrimoniales afectos a la explotación económica:

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad del sujeto pasivo.
- 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, cuando la realización de las citadas operaciones constituya el objeto habitual y ordinario de la explotación económica desarrollada por el sujeto pasivo.

Cuando se trate de elementos patrimoniales que parcialmente sirvan al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

CAPÍTULO XIV
Régimen de tributación de los establecimientos permanentes

Artículo 158. Ámbito de aplicación

Corresponde a la Comunidad Foral la exacción de los rendimientos, cualquiera que sea su clase, obtenidos mediante establecimientos permanentes de conformidad con lo dispuesto en los artículos 18 y 19 del Convenio Económico.

Artículo 159. Rentas imputables a los establecimientos permanentes

1. Componen la renta imputable al establecimiento permanente los siguientes conceptos:

- a) Los rendimientos de las explotaciones económicas desarrolladas por dicho establecimiento permanente.
- b) Los rendimientos derivados de la cesión de elementos patrimoniales afectos al mismo.
- c) Los incrementos o disminuciones patrimoniales derivados de los elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente.

Se consideran elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente los vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad que constituya su objeto. Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente cuando éste sea una sucursal registrada en el Registro mercantil y se cumplan los requisitos establecidos reglamentariamente. A estos efectos, se considerarán elementos patrimoniales afectos los transmitidos dentro de los tres periodos impositivos siguientes al de la desafectación.

2. En los casos de reexportación de bienes previamente importados por la misma entidad no residente, se considerará:

- a) Que no se ha producido alteración patrimonial alguna, sin perjuicio del tratamiento aplicable a los pagos realizados por el periodo de utilización, si se trata de elementos de inmovilizado importados temporalmente.
- b) Que ha habido alteración patrimonial, si se trata de elementos de inmovilizado adquiridos para su utilización en las actividades desarrolladas por un establecimiento permanente.
- c) Que ha habido rendimiento, positivo o negativo, de una explotación económica, si se trata de elementos que tengan la consideración de existencias.

Artículo 160. Diversidad de establecimientos permanentes

1. Cuando una entidad no residente disponga de diversos centros de actividad, se considerará que éstos constituyen establecimientos permanentes distintos, y se gravarán en consecuencia separadamente, cuando concurren las siguientes circunstancias:

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

2. En ningún caso será posible la compensación de rentas entre establecimientos permanentes distintos.

Artículo 161. Determinación de la base imponible

1. La base imponible del establecimiento permanente se determinará con arreglo a las disposiciones del régimen general, sin perjuicio de lo dispuesto en las letras siguientes:

a) Para la determinación de la base imponible no serán deducibles los pagos que el establecimiento permanente efectúe a la casa central o a alguno de sus establecimientos permanentes a título de cánones, intereses, comisiones, en contraprestación de asistencia técnica o por el uso de otros bienes o derechos.

No obstante lo dispuesto anteriormente, serán deducibles los intereses abonados por los establecimientos permanentes de bancos extranjeros a su casa central o a otros establecimientos permanentes, para la realización de su actividad.

b) Para la determinación de la base imponible será deducible la parte razonable de los gastos de dirección y generales de administración que corresponda al establecimiento permanente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Reflejo en los estados contables.
- b) Constancia, mediante memoria informativa presentada con la declaración, de los importes, criterios y módulos de reparto.
- c) Racionalidad y continuidad de los criterios de imputación adoptados.

Se entenderá cumplido el requisito de racionalidad de los criterios de imputación cuando éstos se basen en la utilización de factores realizada por el establecimiento permanente y el coste total de dichos factores.

En aquellos casos en que no fuese posible utilizar el criterio señalado en el párrafo anterior, la imputación podrá realizarse atendiendo a la relación en que se encuentren alguna de las siguientes magnitudes:

- a) Cifra de negocios.
- b) Costes y gastos directos.
- c) Inversión media en elementos de inmovilizado material afecto a explotaciones económicas.
- d) Inversión media total en elementos afectos a explotaciones económicas.

c) En ningún caso resultarán imputables cantidades correspondientes al coste de los capitales propios de la entidad afectos, directa o indirectamente, al establecimiento permanente.

2. Las bases liquidables positivas de los establecimientos permanentes podrán ser reducidas con bases liquidables negativas de acuerdo con lo previsto en el artículo 40 de esta Ley Foral.

3. Cuando las operaciones realizadas por un establecimiento permanente no cierren un ciclo mercantil completo determinante de ingresos, finalizándose éste por la entidad no residente o por uno o varios de sus establecimientos permanentes, sin que se produzca contraprestación alguna, aparte de la cobertura de los gastos originados por el establecimiento permanente y sin que se destinen todo o parte de los productos o servicios a terceros distintos de la propia entidad no residente, serán aplicables las siguientes reglas:

a) Los ingresos y gastos del establecimiento permanente se valorarán según las normas del artículo 28, determinándose la deuda tributaria según las normas aplicables en el régimen general y en lo previsto en los números anteriores de este artículo.

b) Subsidiariamente se aplicarán las siguientes reglas:

a) La base imponible se determinará aplicando el porcentaje que a estos efectos señale el Departamento de Economía y Hacienda sobre el total de los gastos incurridos en el desarrollo de la actividad que constituye el objeto del establecimiento permanente. A dicha cantidad se adicionará la cuantía íntegra de los ingresos de carácter accesorio, como intereses o cánones, que no constituyan su objeto empresarial, así como los incrementos y disminuciones de patrimonio derivados de los elementos patrimoniales afectos al establecimiento.⁶⁵

A los efectos de esta regla, los gastos del establecimiento permanente se computarán por su cuantía íntegra, sin que sea admisible minoración o compensación alguna.

⁶⁵ La disposición transitoria vigesimocuarta de la presente Ley Foral 24/1996, y con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2007, establece que "hasta tanto sea fijado el porcentaje a que se refiere la letra b) del número 3 del artículo 161 se aplicará el 15 por 100".

b) La cuota íntegra se determinará aplicando sobre la base imponible el tipo de gravamen general, sin que sean aplicables en la misma las deducciones y bonificaciones reguladas en el citado régimen general.

4. Tratándose de establecimientos permanentes cuya actividad 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, el Impuesto se exigirá conforme a las siguientes reglas:

a) Según lo previsto en la normativa de régimen común para las rentas de actividades o explotaciones económicas obtenidas en territorio español sin mediación de establecimiento permanente, siendo de aplicación, a estos efectos, las siguientes reglas:

a) Las normas de régimen común sobre devengo y presentación de declaraciones relativas a las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

b) Los sujetos pasivos quedarán relevados del cumplimiento de las obligaciones contables y registrales de carácter general.

No obstante, deberán conservar y mantener a disposición de la Administración tributaria los justificantes de los ingresos obtenidos y de los pagos realizados por este Impuesto, así como, en su caso, de las retenciones e ingresos a cuenta practicados y declaraciones relativas a éstos.

Asimismo, vendrán obligados a inscribirse en el índice de entidades y a declarar su domicilio fiscal en territorio español, así como a comunicar los cambios que pudiesen experimentar.

b) No obstante, la entidad no residente podrá optar por la aplicación del régimen general previsto para los establecimientos permanentes en este capítulo. Será obligatoria, en cualquier caso, la aplicación del sistema señalado en la letra a) anterior cuando el establecimiento permanente no disponga de contabilidad separada de las rentas obtenidas en territorio español. La opción deberá manifestarse al tiempo de solicitar la inscripción en el índice de entidades.

c) No resultarán aplicables, en ningún caso, a las entidades no residentes que sigan el sistema previsto en la letra a) anterior las reglas establecidas en los Convenios para evitar la doble imposición en los supuestos de rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

Artículo 162. Deuda tributaria

1. A la base imponible determinada con arreglo al artículo anterior se le aplicarán los tipos de gravamen establecidos en la normativa que le sea de aplicación.

2. Adicionalmente, cuando las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes se transfieran al extranjero, será exigible una imposición complementaria, al tipo de gravamen del 18 por 100, sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente, incluidos los pagos a que hace referencia el artículo 161.1.a) de esta Ley Foral, que no hayan sido gastos deducibles a efectos de fijación de la base imponible del establecimiento permanente.

La declaración e ingreso de dicha imposición complementaria se efectuará en la forma y plazos establecidos en la normativa de régimen común para las rentas obtenidas sin establecimiento permanente.

3. La imposición complementaria no será aplicable:

a) A las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en otro Estado miembro de la Unión Europea, salvo que se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

b) A las rentas obtenidas a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en un Estado con el que se haya suscrito un convenio para evitar la doble imposición en el que no se establezca expresamente otra cosa, siempre que exista un tratamiento recíproco.

4. En la cuota íntegra del Impuesto podrán aplicarse:

a) El importe de las bonificaciones y las deducciones aplicables en el régimen general del Impuesto.

b) El importe de las retenciones que se hubiesen practicado al establecimiento permanente, los ingresos a cuenta y los pagos fraccionados que se hubiesen efectuado.

5. Las distintas reducciones, deducciones y bonificaciones se practicarán en función de las circunstancias que concurran en el establecimiento permanente, sin que resulten trasladables las de otros distintos de la misma entidad.

6. Cuando las retenciones, pagos fraccionados e ingresos a cuenta superen la cantidad resultante de practicar en la cuota íntegra del Impuesto las deducciones de los conceptos a que se refieren las letras a) y b) del número 4, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Artículo 163. Periodo impositivo

1. El periodo impositivo coincidirá con el ejercicio económico declarado por el establecimiento permanente, sin que pueda exceder de doce meses.

Cuando no se hubiese declarado otro distinto, el periodo impositivo se entenderá referido al año natural.

La comunicación del periodo impositivo deberá formularse en el momento en que deba presentarse la primera declaración por este Impuesto, entendiéndose subsistente en tanto no se modifique expresamente.

2. Se entenderá concluido el periodo impositivo cuando el establecimiento permanente cese en su actividad o de otro modo se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada respecto del establecimiento permanente, así como en los supuestos en que se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra entidad, y aquellos en que la casa central traslade su residencia.

3. El Impuesto se devengará el último día del periodo impositivo.

Artículo 164. Declaración del Impuesto

1. Los establecimientos permanentes estarán obligados a presentar declaración por este Impuesto en la forma, lugar y plazos fijados en el régimen del mismo.

2. Cuando se produzcan los supuestos del número 2 del artículo anterior, el plazo de presentación será el previsto con carácter general en la normativa de régimen común para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente a partir de la fecha en que se produzca el supuesto, sin que pueda autorizarse su baja en el Índice de Entidades en tanto no haya sido presentada tal declaración.

Artículo 165. Obligaciones contables, registrales y formales

1. Los establecimientos permanentes estarán obligados a llevar contabilidad separada, referida a las operaciones que realicen y a los elementos patrimoniales que tuviesen afectos.

2. Vendrán, asimismo, obligados al cumplimiento de las restantes obligaciones de índole contable, registral o formal aplicables a los sujetos pasivos sometidos al régimen general del Impuesto.

Artículo 166. Pagos a cuenta

1. Los establecimientos permanentes estarán sometidos al régimen general de pagos a cuenta por las rentas que perciban.

2. Asimismo, estarán obligados a practicar retenciones o ingresos a cuenta en los mismos términos que las entidades sometidas al régimen general.

CAPÍTULO XV Sociedades de promoción de empresas

Artículo 167. Sociedades de promoción de empresas

1. Se considerarán como sociedades de promoción de empresas aquellas que cumplan los siguientes requisitos:

A) Que su objeto social exclusivo consista en la promoción o el fomento de empresas mediante participación temporal en su capital y la realización de las operaciones a que se refiere la letra B) siguiente.

B) Que efectúen exclusivamente, y así conste en su objeto social, las siguientes operaciones:

a) Suscripción de acciones o de participaciones de sociedades dedicadas a actividades de carácter empresarial cuyos títulos no coticen en Bolsa. En ningún caso podrán participar en instituciones de inversión colectiva ni en sociedades que se acojan al régimen especial regulado en el capítulo V del título X de esta Ley Foral, ni en sociedades cuya actividad principal sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.⁶⁶

b) Adquisición de las acciones o participaciones a que se refiere la letra anterior, por compra de las mismas.⁶⁷

A efectos de lo previsto en las letras a) y b) anteriores, las sociedades de promoción de empresas deberán tener invertido más del 75 por 100 de su activo en la suscripción o adquisición de acciones o participaciones de sociedades.

c) Suscripción de títulos de renta fija emitidos por las sociedades en que participen o concesión de créditos, participativos o no, a las mismas por plazo superior a cinco años.

A estos efectos, tendrán la consideración de créditos participativos aquellos en los que, con independencia del pacto de intereses, se acuerde la participación del acreedor en el beneficio neto del deudor del siguiente modo:

⁶⁶ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁶⁷ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

a) La entidad concedente del préstamo participará en los beneficios netos con independencia de que, además, se acuerde un interés fijo.

b) El prestatario no podrá anticipar la amortización de dichos créditos excepto cuando esta amortización anticipada se compense con una aportación equivalente de fondos propios, cuando tal aportación no provenga de regularización de activos. En ningún caso la amortización anticipada del crédito participativo podrá alterar la relación existente entre recursos propios y recursos ajenos.

d) Prestación, de forma directa, a las sociedades en las que participen, de servicios de asesoramiento, asistencia técnica y otros similares que guarden relación con la administración de las sociedades participadas, con su estructura financiera o con sus procesos productivos o de comercialización.

C) Que tengan un capital propio de, al menos, 500 millones de pesetas [3.005.060,52 euros] y que el capital propio desembolsado sea, al menos, de 200 millones de pesetas [1.202.024,21 euros].

2. Las sociedades de promoción de empresas que se acojan al régimen regulado en el presente artículo no tributarán bajo el régimen fiscal establecido en el capítulo II del presente título.

3. A las rentas obtenidas por transmisión de acciones y participaciones que cumplan las características enunciadas en el apartado 1 anterior, les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 110 de esta Ley Foral.

No se integrarán en la base imponible las rentas obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias afectos si el importe de dicha transmisión se reinvierte en la suscripción o adquisición de valores contemplados en el artículo 70 bis.3.b) en los plazos establecidos en el primer párrafo del artículo 36.1, ambos de esta Ley Foral.

4. Los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota líquida el 20 por 100 del importe de las aportaciones dinerarias a los fondos propios de las sociedades de promoción de empresas.⁶⁸

Esta aportación deberá hallarse íntegramente desembolsada y mantenerse en el activo de la sociedad durante cinco años.

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 mismos límites establecidos en su artículo 72. Esta deducción será incompatible con las reinversiones en valores contempladas en los artículos 36.1 y 70 bis 3.b) de esta Ley Foral.

“Disposición adicional tercera. Consideración como Sociedades de Promoción de Empresas”⁶⁹

“Las sociedades que sean concesionarias de obras públicas pertenecientes al “Plan Navarra 2012”, de inversiones en dotaciones e infraestructuras públicas de Navarra en el periodo 2008-2011, aprobado por Acuerdo del Gobierno de Navarra de 21 de abril de 2008 y por el Pleno del Parlamento de Navarra el 23 de mayo de 2008, y cuya retribución sea abonada total o parcialmente por la Administración teniendo en cuenta su utilización, serán consideradas, previa solicitud realizada al Departamento de Economía y Hacienda, como Sociedades de Promoción de Empresas a los efectos previstos en el apartado 4 del artículo 167 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.”

“La entidad concesionaria [de la construcción, conservación y explotación de la Vía de Gran Capacidad “Pamplona-Logroño”] será considerada, previa solicitud realizada al Departamento de Economía y Hacienda, como Sociedad de Promoción de Empresas a los efectos de lo previsto en el apartado 4 del artículo 167 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.”⁷⁰

5. Estarán exentas las rentas obtenidas por la concesión de préstamos participativos en la medida en que las mismas sean objeto de remuneración como consecuencia de los beneficios de la entidad receptora del préstamo, sin que tenga tal consideración la remuneración derivada de interés fijo.

No obstante, tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible para la entidad receptora del préstamo.

6. El importe de la renta no integrada en la base imponible en virtud de lo establecido en el número anterior deberá destinarse a alguno de los siguientes fines:

a) Dotación de una reserva específica, cuyo destino, transcurridos cinco años desde su dotación, será el mencionado en el número 4 del artículo 44 de esta Ley Foral. Tal dotación deberá efectuarse en el ejercicio siguiente al de la obtención de la renta no integrada en la base imponible.

b) La concesión de nuevos préstamos participativos en el plazo de los dos años siguientes a la obtención de la renta a que se refiere la letra anterior.

7. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las sociedades que las sociedades de promoción de empresas promuevan o fomenten disfrutarán, en todo caso, de la deducción prevista en el número 2 del artículo 59 de esta Ley Foral cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

8. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las sociedades de promoción de empresas disfrutarán de la deducción prevista en el número 2 del artículo 59 de esta Ley Foral cualquiera que sea el porcentaje de

⁶⁸ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y uno, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁶⁹ Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, disposición adicional tercera, con entrada en vigor el día 1 de enero de 2009.

⁷⁰ Ley Foral 21/2001, de 18 de octubre, BON nº 130/26.10.01, disposición adicional, con entrada en vigor el día 27 de octubre de 2001.

participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.

9. El incumplimiento de los requisitos enunciados dará lugar a la pérdida del régimen previsto en este artículo.

10. La aplicación del régimen establecido en el presente artículo quedará condicionada a su concesión expresa por parte del Departamento de Economía y Hacienda, previa solicitud de las sociedades de promoción de empresas.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Restricciones a la deducción por doble imposición de dividendos

1. No darán derecho a la deducción prevista en el artículo 59 de esta Ley Foral:

a) Los beneficios correspondientes a rendimientos bonificados o exentos de acuerdo con lo previsto en el artículo 19 de la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, o en la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, 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 Alava; y a los dividendos que procedan de los beneficios correspondientes a los dos primeros periodos impositivos a los que resulten aplicables las reducciones establecidas en las Normas Forales 3/1996 de Vizcaya, 7/1996 de Guipúzcoa y 24/1996 de Alava. A estos efectos en el caso de distribución de reservas se entenderán aplicadas las primeras cantidades abonadas a dichas reservas.

b) Los beneficios correspondientes a los incrementos de patrimonio a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 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 entenderán aplicadas las primeras cantidades abonadas a dichas reservas.

Segunda. 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, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, 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 la previa adquisición de los mismos con intervención de los fedatarios o instituciones financieras mencionadas en el número 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 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades, 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.

Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de efectuar pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades a cargo del transmitente de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva.

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 los mismos, 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 respecto de las acciones y participaciones en dichas instituciones.

Las obligaciones de información que establece este número 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.

Tercera. Referencias a la Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, por la que se regula el régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y relaciones de sociedades matriz-filial. Régimen del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana o de Plusvalía en determinadas operaciones

1. Las referencias que la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido hace a las definiciones y operaciones de la Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, se entenderán hechas al régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de ramas de actividad y canje de valores definidos en el artículo 133 de la presente Ley Foral.⁷¹

2. 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 IX del título X de la presente Ley Foral, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 144 de esta Ley Foral 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 IX del título X.

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.

Cuarta. Ayudas que no se integran en la base imponible

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades 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 arranque de plantaciones de manzanos, melocotoneros y nectarinos.

c') Por abandono definitivo de la producción lechera.

d') 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.

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 de los Impuestos citados en el número 1 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.

Disposición adicional quinta. Consideración de países o territorios como paraísos fiscales

A los efectos de este Impuesto se considerarán paraísos fiscales los reglamentariamente calificados como tales por la normativa estatal. A esta normativa habrá de estarse también en lo que se refiere a las situaciones de nula tributación y de efectivo intercambio de información.

Sexta. Nueva redacción de determinados artículos de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988

⁷¹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y dos, con efectos a partir de 1 de enero de 2009.

Los artículos de la Ley Foral 3/1988 [de 12 de mayo] que a continuación se relacionan quedarán redactados con el siguiente contenido:

Uno. Artículo 73.b)

“b) El partícipe en un plan de pensiones podrá reducir la parte regular de su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de acuerdo con lo establecido en la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Dos. Artículo 73.c)

“c) El exceso de la contribución de cada partícipe imputada o realizada directamente, que no admitido como reducible para determinar la base liquidable, según lo previsto en la letra anterior, no gozará del derecho a las deducciones en la cuota establecidas en la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Tres. Artículo 74.3

“3. En ningún caso las rentas percibidas podrán minorarse en las cuantías correspondientes a los excesos de las contribuciones sobre los límites de reducción en la base imponible, de acuerdo con la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Cuatro. Artículo 77

“1. Asimismo, resultarán deducibles, de acuerdo con lo establecido en la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, las contribuciones empresariales para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones regulados en la Ley 8/1987, de 8 de junio, incluidas las pensiones causadas, siempre y cuando se instrumentalicen de acuerdo con lo dispuesto en dicha Ley.

2. Las contribuciones imputables fiscalmente a las personas a quienes se vinculan, así como las prestaciones que se reciban por los beneficiarios de estos sistemas de previsión social alternativos a los planes de pensiones, tendrán el mismo tratamiento fiscal que el establecido para los planes de pensiones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, salvo cuando tales prestaciones estén sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

No obstante, cuando para dar cumplimiento a los compromisos por pensiones asumidas por las empresas, éstas contraten un seguro a prima única, la integración en la base imponible de los sujetos pasivos que reciben la imputación se efectuará conforme se perciban las prestaciones derivadas del citado sistema alternativo. En los casos en que tenga lugar este diferimiento los sujetos pasivos no tendrán derecho a la reducción de la base imponible de las cantidades imputadas.”

Séptima. Aplicación de normativa estatal

En defecto de regulación propia, será de aplicación en Navarra la normativa vigente en territorio común relativa a las siguientes materias:

- a) Régimen fiscal de la minería, investigación y explotación de hidrocarburos.
- b) El régimen tributario previsto en la Ley 12/1988, de 25 de mayo, en la Ley 5/1990, de 29 de junio, y en la Ley 30/1990, de 27 de diciembre.
- c) Los beneficios fiscales establecidos en la Ley 27/1984, de Reversión y Reindustrialización.
- d) Las disposiciones sobre los no residentes en territorio español y organismos internacionales.
- e) La Ley 40/1994, de Ordenación del Sistema Eléctrico Nacional.
- f) Régimen fiscal establecido en la disposición adicional segunda de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de coeficientes de inversión, recursos propios y obligaciones de información de los intermediarios financieros.
- g) Régimen fiscal de determinados préstamos de valores.

Octava. Nueva redacción del artículo 13.5 de la Ley Foral 1/1984, de 2 de enero, sobre creación de la Sociedad de Desarrollo de Navarra

1. Se da nueva redacción al artículo 13.5 de la Ley Foral 1/1984, de 2 de enero, con el siguiente contenido:

“5. Será aplicable una bonificación del 99 por 100 de la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas derivadas de la enajenación de los valores representativos de la participación en fondos propios de las sociedades en las que participe la entidad, siempre que el importe obtenido se reinvierta en valores en el plazo de cinco años a contar desde la fecha de enajenación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el Departamento de Economía y Hacienda podrá, previa petición de la entidad, ampliar el plazo de materialización de la reinversión cuando concurren circunstancias especiales que lo justifiquen.”

2. El plazo establecido en el número 1 anterior será aplicable a las enajenaciones de valores efectuadas a partir del ejercicio 1995.

Décima. Régimen fiscal de las cooperativas

1. Las referencias que la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas, hace al Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades se entenderán realizadas, en cuanto se traten de materias derogadas, a las normas que correspondan de esta Ley Foral.

2. Los artículos de la Ley Foral 9/1994, de 28 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas, que a continuación se relacionan, quedarán redactados con el siguiente contenido:

Uno. Artículo 21.

"Artículo 21. Compensación de pérdidas.

1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los periodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos.

2. En las cooperativas de nueva creación el cómputo del plazo de compensación a que se refiere el número anterior podrá diferirse hasta el inicio del primer periodo impositivo en que las cuotas fuesen positivas."

Dos. Artículo 37.

"Artículo 37. Tipos de gravamen.

A las cooperativas de crédito protegidas a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguientes tipos de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades:

1. A la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos se aplicará el tipo del 25 por 100. A estos efectos tendrán la consideración de resultados cooperativos, además de los señalados en la sección 3ª del capítulo I del título II de esta Ley Foral, los procedentes de las operaciones señaladas en el segundo párrafo de la letra b), número 2, del artículo 36.

2. A la base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos, que deberán ser contabilizados separadamente, se aplicará el tipo general del Impuesto."

Disposición adicional undécima. 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 noviembre⁷²

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) anteriores 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) anterior, 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 duodécima. Reducción en la cuota líquida de la deducción por actividades de exportación

Para determinar la deducción establecida en el artículo 67 de esta Ley Foral, el porcentaje de deducción aplicable será el siguiente:

- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007, el 12 por 100.
- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008, el 9 por 100.
- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009, el 6 por 100.

⁷² Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y tres, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

- En los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010, el 3 por 100.

Disposición adicional decimotercera. Tipo de gravamen

El tipo de gravamen del 32,5 por 100 establecido en el artículo 50.1.a) de esta Ley Foral será el 30 por 100 para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

Disposición adicional decimocuarta. Amortización acelerada de elementos patrimoniales para las pequeñas empresas⁷³

Los sujetos pasivos que tengan derecho a utilizar, sobre los elementos patrimoniales cuya entrada en funcionamiento se haya producido con anterioridad al año 2009, el coeficiente de amortización incrementado establecido en el artículo 14.7 de esta Ley Foral, podrán aplicar, en relación con esos mismos elementos, el que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Del mismo modo, con arreglo a lo establecido en el artículo 14.7 de esta Ley Foral, 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 en el artículo 50.1.b) de esta Ley Foral, y cuya entrada en funcionamiento tenga lugar en los años 2009, 2.010 ó 2.011, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Disposición adicional décimo quinta. Porcentaje de retención o de ingreso a cuenta⁷⁴

1. Con efectos desde 1 de enero de 2009, el porcentaje de retención o del ingreso a cuenta a practicar con carácter general, salvo 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, será del 18 por 100.

2. Este porcentaje podrá modificarse reglamentariamente.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera. Régimen fiscal transitorio de adaptación de los compromisos por pensiones

Las adaptaciones de los compromisos por pensiones en cumplimiento de lo establecido en las disposiciones transitorias decimocuarta y decimoquinta de la Ley 30/1995, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, se ajustarán al siguiente régimen fiscal:

1. Cuando se hayan instrumentalizado los compromisos en un plan de pensiones, las contribuciones realizadas por los promotores para dar cumplimiento a lo dispuesto en las citadas disposiciones transitorias serán deducibles en el Impuesto personal del promotor en el ejercicio económico en que se haga efectiva la contribución, excepto las contribuciones que se realicen con cargo a fondos patrimoniales constituidos con anterioridad, que hayan resultado deducibles fiscalmente.

Las contribuciones a los planes de pensiones a que se refiere el párrafo anterior no se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al partícipe, sin perjuicio de la tributación futura de las prestaciones que reciban los beneficiarios con arreglo a las normas del citado Impuesto.

El régimen fiscal previsto en este número será también aplicable a las contribuciones efectuadas por las empresas a mutualidades de previsión social formalizadas a través de contratos de seguro o reglamentos de prestaciones de las mutualidades que reúnan los requisitos previstos en el artículo 55 de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que dichas contribuciones correspondan a derechos por servicios pasados reconocidos.

2. Cuando la adaptación se materialice en un contrato de seguro de vida, las primas satisfechas por los empresarios serán deducibles en el Impuesto personal de los mismos, en el ejercicio económico en que se haga efectivo su pago, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 23 de esta Ley Foral, salvo las primas satisfechas con cargo a fondos por compromisos de pensiones cuya dotación hubiera resultado, en su momento, fiscalmente deducible.

No obstante, los sujetos pasivos que reciban la imputación de las primas no las integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al periodo impositivo en el que se haya efectuado la deducción de la cantidad imputada, sin perjuicio de la tributación futura de las prestaciones que reciban los beneficiarios de los contratos de seguro de acuerdo con lo dispuesto en la normativa vigente para los sistemas de previsión social alternativos a los planes de pensiones.

3. Quedarán exentas de tributación las rentas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la integración o aportación a un plan de pensiones de los elementos patrimoniales afectos a compromisos de previsión del personal. Igualmente estarán exentas las

⁷³ Redacción dada por la Ley Foral 18/2008, de 6 de noviembre, BON n° 140 de 17.11.08, artículo 4, con efectos para los periodos impositivos que se inicien durante los años 2009 a 2011, ambos inclusive.

⁷⁴ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON n° 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y cuatro, con efectos desde 1 de enero de 2009.

rentas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la enajenación de los elementos patrimoniales afectos a compromisos de previsión del personal cuando el importe de la enajenación se aporte en planes de pensiones; si sólo se aportara parcialmente, la exención se aplicará a la parte proporcional de la renta que haya sido aportada.

4. El régimen fiscal establecido en el artículo 79.1 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, seguirá siendo aplicable a las dotaciones empresariales que cumplan los requisitos previstos en dicho artículo, hasta que transcurra el plazo de adaptación establecido en la disposición transitoria decimocuarta de la Ley 30/1995 o se materialicen con anterioridad los compromisos por pensiones de acuerdo con lo previsto en la citada disposición transitoria.

Segunda. Regularización de ajustes extracontables

Los ajustes extracontables, positivos y negativos, practicados para determinar las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a periodos 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 periodos impositivos en los que sea de aplicación la misma, de acuerdo con lo previsto en las normas que los 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.

Tercera. Exención por reinversión

Los incrementos de patrimonio imputados en periodos impositivos regulados por el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, acogidos a la exención por reinversión prevista en el artículo 11.8 del mismo, se regularán por lo en él establecido, aun cuando la reinversión se produzca con posterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Cuarta. Sociedades de promoción de empresas

Las sociedades navarras cuyo objeto lo constituya la promoción o fomento de empresas mediante la participación en su capital, a que se refiere la disposición transitoria de la Ley Foral 25/1994, de 29 de diciembre, que adapten sus estatutos al de las sociedades de capital-riesgo o se transformen en éstas disfrutarán del régimen que esta Ley Foral establece para las mismas.

La adaptación o transformación habrá de efectuarse en el plazo de un año contado a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral. Hasta tanto se produzca la misma seguirán disfrutando del régimen previsto en la disposición transitoria de la Ley Foral 25/1994, de 29 de diciembre. Transcurrido el mencionado plazo sin que se haya producido la adaptación o transformación referida tributarán de acuerdo con el régimen general.

Las operaciones de adaptación o transformación a que se refiere esta disposición estarán exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Quinta. Arrendamiento financiero

Se regirán hasta su total cumplimiento por las normas establecidas en el artículo 57 de la Ley Foral 3/1989, de 2 de mayo, los contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral que versen sobre bienes cuya entrega al usuario se hubiere realizado, igualmente, con anterioridad a la entrada en vigor de la misma, o sobre bienes inmuebles cuya entrega se realice dentro del plazo de los dos años posteriores a dicha fecha de entrada en vigor.

Sexta. Fondos de comercio, marcas, derechos de traspaso y otros elementos del inmovilizado inmaterial adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley Foral

1. Los elementos del inmovilizado intangible a que se refieren el artículo 15 y los apartados 1 y 2 del artículo 21 de esta Ley Foral, adquiridos con anterioridad a la entrada en vigor de ella, cuyo importe no hubiera sido deducido a los efectos de la determinación de la base imponible, podrán ser amortizados, con las condiciones y requisitos establecidos en el citado artículo, aun cuando lo estuvieran contablemente.

2. Lo previsto en el párrafo segundo del artículo 139.3 de esta Ley Foral también será de aplicación, con igualdad de condiciones y requisitos, a las operaciones amparadas en el artículo 10 de la Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, aun cuando se hubiere producido la amortización a efectos contables.

3. En ningún caso la amortización de los fondos de comercio surgidos en operaciones amparadas por la Norma sobre Régimen Fiscal de las Fusiones de Empresas de 8 de febrero de 1982, tendrá la consideración de gasto deducible, excepto cuando el importe de los citados fondos de comercio se hubiere integrado en la base imponible y la cuota correspondiente no hubiere sido objeto de bonificación.

Séptima. Fusiones amparadas por la Norma sobre Régimen Fiscal de las Fusiones de Empresas, de 8 de febrero de 1982

Si con posterioridad a la realización de alguna de las operaciones que resultaron amparadas por la Norma sobre Régimen Fiscal de las Fusiones de Empresas de 8 de febrero de 1982, y antes de transcurridos cinco años, si se tratara de bienes inmuebles, y tres, tratándose de bienes muebles, se transmitieran elementos patrimoniales que con ocasión de las mismas hubieran sido objeto de revalorización, no se computará en el valor de adquisición el importe de la citada revalorización, excepto cuando el valor efectivo obtenido en la transmisión se reinvierta de acuerdo con lo previsto en el artículo 36 de esta Ley Foral, siendo de aplicación los

requisitos que en el mismo se establecen.

Octava. Deducciones por inversiones y empleo pendientes de aplicación a la entrada en vigor de esta Ley Foral

1. Las deducciones pendientes de aplicación conforme a lo establecido en el artículo 22 del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán en las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, en las condiciones y con los requisitos establecidos en la normativa reguladora de los citados regímenes.

2. Si el sujeto pasivo, a tenor de lo establecido en el artículo 48 del Acuerdo de la Diputación Foral de 28 de mayo de 1980, por el que se aprueban las normas reglamentarias del régimen fiscal de la inversión empresarial, hubiese optado por aplicar la deducción por inversiones en activos fijos materiales nuevos en los periodos impositivos en que se realicen los pagos, la deducción se aplicará en las liquidaciones de los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral en los que se efectúan los referidos pagos, en las condiciones y requisitos previstos en el citado Acuerdo.

Novena. Bases imponibles negativas anteriores a la entrada en vigor de esta Ley Foral

Las bases imponibles negativas que, conforme a lo establecido en el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, estén pendientes de compensación en el periodo impositivo anterior al primero en que sea de aplicación esta Ley Foral, podrán reducir las bases imponibles positivas correspondientes a los periodos impositivos que concluyan en los siete años inmediatos y sucesivos, contados a partir del inicio del periodo impositivo siguiente a aquel en el que se determinaron dichas bases imponibles negativas.

Décima. Saldos de la provisión para insolvencias amparada en el artículo 82 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre

Los sujetos pasivos que a la entrada en vigor de esta Ley Foral tuvieran constituido un fondo para provisión de insolvencias mediante dotación global, aplicarán su saldo a la cobertura de los créditos de dudoso cobro existentes en dicha fecha y el exceso, en su caso, a los que se vayan produciendo con posterioridad hasta su total extinción. Entretanto no serán deducibles las dotaciones que se efectúen para la cobertura de los citados créditos.

Undécima. Régimen de declaración consolidada

1. Los grupos de sociedades que tuvieran concedido el régimen de declaración consolidada 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 VIII del título X de esta Ley Foral.

2. Los grupos que, de conformidad con el Acuerdo de la Diputación Foral de 16 de noviembre de 1978, hubieren podido solicitar la prórroga del régimen de declaración consolidada dentro del primer periodo impositivo que se inicie a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, podrán acordar acogerse a dicho régimen por otros tres periodos impositivos según las normas y con los requisitos establecidos en el capítulo VIII del título X. Las obligaciones referidas en el artículo 120 podrán cumplirse hasta el día en que concluya el citado primer periodo impositivo.

3. Los grupos de sociedades que deseen acogerse al régimen especial establecido en esta Ley Foral en el primer periodo impositivo que se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma, deberán cumplir las obligaciones a que se refiere el artículo 120 durante el mencionado periodo.

Duodécima. 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.⁷⁵

Decimotercera. 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 114 de esta Ley Foral se tomará como valor de adquisición el valor liquidativo el primer día del primer periodo impositivo al que sea de aplicación esta Ley Foral, respecto de las participaciones y acciones que en el mismo se posean por el sujeto pasivo. 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 esta Ley Foral, 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

⁷⁵ El apartado 2 en cuestión establecía que *“las bonificaciones (...) se practicarán en la retención a que se refiere el artículo 28 [retenciones a cuenta] de estas Normas. El sujeto pasivo perceptor del rendimiento deducirá de la cuota la cantidad que se hubiere retenido de no existir la bonificación. No obstante, las Sociedades de Seguros, de Ahorros y Entidades de Crédito de todas clases deducirán de su cuota únicamente la cantidad efectivamente retenida.”*

ganados.

Decimocuarta. Cuentas de actualización

1. A partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, los saldos de las cuentas "Actualización Norma de ejecución de los Presupuestos para 1981" y "Actualización de la Ley Foral 35/1983, de 26 de octubre" se traspasarán a la reserva legal y el remanente, si lo hubiere, a reservas de libre disposición.

2. Las normas relativas a la amortización de los elementos actualizados continuarán siendo aplicables hasta la finalización de la vida útil de los mismos.

Decimoquinta. Dedución por doble imposición internacional

Las cantidades pendientes de deducción correspondientes a la deducción por doble imposición internacional establecida en el artículo 20, números 4 y 5, del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, se aplicarán en las liquidaciones correspondientes a los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta Ley Foral, en las condiciones y requisitos previstos en el citado artículo.

Decimosexta. Tributación de entidades transparentes

1. El tipo de gravamen aplicable a las sociedades transparentes será, en cada uno de los dos primeros periodos impositivos en los que sea de aplicación esta Ley Foral, el 10 y el 20 por 100, respectivamente, excepto por lo que se refiere a la parte de base imponible no imputada, que tributará al tipo general.

Decimoséptima. Dedución por doble imposición de dividendos en las cuentas en participaciones

Los resultados de las cuentas en participación correspondientes al partícipe no gestor que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 10.b) del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, o en el artículo 29 de la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se hubiesen integrado en la base imponible del partícipe gestor darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos.

Decimooctava. Fusiones y escisiones

1. Las operaciones a que se refiere la Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, por la que se regula el régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y relaciones de sociedades matriz-filial, que a la entrada en vigor de esta Ley Foral se hallasen en trámite de realización, se regirán por lo dispuesto en la mencionada Ley Foral 8/1992.

2. No obstante lo dispuesto en el número anterior, los interesados podrán optar por el régimen previsto en el capítulo IX del título X de esta Ley Foral para tales operaciones, siempre que lo comuniquen al Departamento de Economía y Hacienda en el plazo de los tres meses siguientes a la entrada en vigor de la misma.

Decimonovena. Sociedades Agrarias de Transformación

Las rentas negativas y deducciones correspondientes a las Sociedades Agrarias de Transformación, referidas a periodos impositivos anteriores a la entrada en vigor de esta Ley Foral, se aplicarán por los socios a quienes las mismas fueron atribuidas.

Vigésima. Aplicación de disposiciones vigentes

Hasta tanto se aprueben las normas reglamentarias relativas a la obligación de efectuar retenciones e ingresos a cuenta, planes especiales de amortización y reinversión, continuarán siendo de aplicación las disposiciones vigentes a la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Vigesimoprimer. Reserva Especial

*"Los sujetos pasivos podrán efectuar dotaciones a la Reserva especial a que se refiere la sección 2ª del capítulo XI del título IV de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con cargo a los beneficios obtenidos en los dos primeros ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008."*⁷⁶

2. Los sujetos pasivos que efectúen dotaciones a la Reserva Especial a que se refiere la Ley Foral 12/1993 [de 15 de noviembre] y la sección 2ª del capítulo XI del título IV de esta Ley Foral tendrán como límite conjunto de reducción de la base imponible el 40 por 100 de la misma.

⁷⁶ Redacción dada por la Ley Foral 2/2008, de 24 de enero, BON nº 12 de 26.1.08, disposición adicional segunda, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Vigesimosegunda. Deducción para incentivar inversiones en activos fijos materiales y creación de empleo

1. Lo dispuesto en la sección 1ª del capítulo IV del título VI y en el artículo 71.2 de esta Ley Foral será de aplicación al ejercicio inmediato anterior al iniciado a partir del 1 de enero de 1997.
2. Los sujetos pasivos que opten por aplicar la deducción por inversiones a que se refiere el número anterior no podrán aplicar la establecida en la letra A).1.Primer.a) del artículo 22 del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades.

Vigesimotercera

Las bonificaciones recogidas en la sección 1ª del capítulo II del título VI de esta Ley Foral tendrán como vigencia el primer ejercicio iniciado en 1997.

Vigesimocuarta. Establecimientos permanentes que no cierren ciclo mercantil

Hasta tanto sea fijado el porcentaje a que se refiere la letra b) del número 3 del artículo 161 se aplicará el 15 por 100.

Vigesimoquinta. Régimen transitorio de la tributación de las sociedades de inversión mobiliaria de capital fijo

Hasta tanto no se produzca la transformación en Sociedades de Inversión de Capital Variable o, en su caso, la revocación de la autorización administrativa, previstas en los apartados 1 y 2 de la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, las Sociedades de Inversión Mobiliaria de Capital Fijo tributarán según lo establecido en los artículos 50 y 111 de esta Ley Foral, según la redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2003. La transformación o, en su caso, la revocación de la autorización administrativa tendrá los efectos previstos en la letra d) del número 2 del artículo 48 de esta Ley Foral.

Asimismo, seguirán siendo aplicables a las Sociedades de Inversión Mobiliaria de Capital Fijo los beneficios fiscales contenidos en la disposición adicional decimotercera de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, hasta que procedan a su transformación o sea revocada su autorización.

Disposición transitoria vigesimosexta. Régimen transitorio de las sociedades patrimoniales. Tributación por el régimen general

1. La base imponible de las sociedades patrimoniales cuyo periodo impositivo se haya iniciado dentro de 2006 y concluya en el año 2007 se determinará, en su caso, aplicando las normas de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2006.
2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los periodos impositivos en los que la sociedad tributó en el régimen de las sociedades patrimoniales 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 2007. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del sujeto pasivo en aplicación del régimen de sociedades patrimoniales no se integrarán nuevamente con ocasión de su devengo.
3. Las bases liquidables negativas generadas en periodos impositivos en que haya sido de aplicación el régimen de las sociedades patrimoniales y que estuviesen pendientes de compensar al comienzo del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, podrán ser compensadas en las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 40 de esta Ley Foral.
4. Las deducciones por doble imposición de dividendos a que se refiere el artículo 62.6 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativas a periodos impositivos en los que haya sido de aplicación el régimen de sociedades patrimoniales, y que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán efectuar, al 50 ó 100 por 100, en las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 59 de esta Ley Foral.
5. Las deducciones en la cuota íntegra a que se refiere el artículo 62.3 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativas a periodos impositivos en que haya sido de aplicación el régimen de sociedades patrimoniales, y que estuviesen pendientes de aplicar al comienzo del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, se podrán efectuar en las condiciones y requisitos establecidos en el capítulo IV del título VI de esta Ley Foral.
6. La distribución de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen especial de las sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las sociedades patrimoniales, 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:
 - a) Cuando el perceptor sea sujeto pasivo 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 apartado 1 del artículo 28 de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no se integrarán en la renta del periodo impositivo por dicho Impuesto. La distribución del dividendo no estará sujeta a retención o ingreso a cuenta.
 - b) Cuando el perceptor sea un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los beneficios percibidos se integrarán, en todo caso, en la base imponible y darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos en los términos establecidos en los apartados 1 y 4 del artículo 59 de esta Ley Foral.

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.

7. Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en sociedades que se correspondan con reservas procedentes de beneficios obtenidos en ejercicios en los que haya sido de aplicación el régimen de sociedades patrimoniales, cualquiera que sea la entidad cuyas participaciones se transmitan, el momento en el que se realice la transmisión y el régimen fiscal especial aplicable a las entidades en ese momento, recibirán el siguiente tratamiento:

a) Cuando el transmitente sea sujeto pasivo 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 una entidad sujeta al Impuesto sobre Sociedades, o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, en ningún caso podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición sobre plusvalías de fuente interna en los términos establecidos en el artículo 59 de esta Ley Foral.

En la determinación de estas rentas, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico 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 normal de mercado si fuere inferior. Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra también se aplicará en los supuestos a que se refiere el número 3 del artículo 59 de esta Ley Foral.

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.

8. Las sociedades que tributaron en este régimen especial deberán seguir cumpliendo las obligaciones de información en los términos establecidos en el artículo 32 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Disposición transitoria vigesimoséptima. Disolución y liquidación de las sociedades patrimoniales

1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurran las siguientes circunstancias:

a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades patrimoniales, de conformidad con lo establecido en el capítulo II del título X de esta Ley Foral, en todos los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2005 y que la mantengan hasta la fecha de su extinción.

b) Que en los seis primeros meses desde el inicio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007 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, según la normativa mercantil, hasta la cancelación de los asientos registrales relativos a la sociedad en liquidación.

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 del Impuesto, aprobado por el 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. 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 Sociedades de la sociedad que se disuelve, no se devengará renta alguna con ocasión de la atribución de bienes o derechos a los socios, personas físicas o jurídicas, residentes en territorio español.

d) 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:

1º. 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 conformidad con lo establecido en el artículo 43.1.c) de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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.

2º. Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo anterior fuese negativo, dicho resultado se considerará renta o ganancia patrimonial, según que el socio sea persona jurídica o física, respectivamente, sin que resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria séptima de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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.

3º. Si el resultado de las operaciones descritas en el párrafo 1º anterior resultase cero o positivo, se considerará que no existe renta o disminución o incremento patrimonial.

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 se derive de distribuir el resultado positivo entre ellos en función del valor de mercado que se desprenda del balance final de liquidación de la sociedad que se extingue.

4º. Los elementos adjudicados al socio, distintos de los créditos, dinero o signo que lo represente, se considerarán adquiridos por éste en la fecha en que lo fueron por la sociedad, sin que, en el cálculo del importe de los incrementos patrimoniales resulte de aplicación lo establecido en la disposición transitoria séptima de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. En los periodos impositivos que concluyan en el tiempo que se extienda hasta el momento en que finalice el proceso de disolución con liquidación, siempre que la cancelación de asientos registrales se realice dentro del plazo indicado en la letra b) del apartado 1 de esta disposición transitoria, continuará aplicándose, tanto por las sociedades patrimoniales como por sus socios, la normativa vigente a 31 de diciembre de 2006. En dichos periodos impositivos no será de aplicación lo establecido en la disposición transitoria séptima de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el supuesto de transmisión de acciones o participaciones de estas sociedades.

Cuando la cancelación registral se realice una vez sobrepasado dicho plazo, será de aplicación el régimen general.

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

1. Las deducciones establecidas en el artículo 59 de esta Ley Foral, así como las procedentes de lo dispuesto en los artículos 60.1.b) y 61.3 del mismo texto legal, que estuviesen pendientes de aplicar al principio del primer periodo impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007, se podrán practicar en los periodos impositivos que concluyan dentro del resto de plazo establecido en dichos artículos. El importe de la deducción se calculará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el periodo impositivo en que ésta se aplique.

2. Lo establecido en el número anterior también será de aplicación a las deducciones a que se refieren los artículos 59, 60.1.b) y 61.3 de esta Ley Foral, generadas en periodos impositivos comenzados a partir de 1 de enero de 2007, cuando las tales se practiquen en posteriores periodos impositivos, en los cuales el tipo de gravamen sea distinto del vigente en el periodo de su generación.

Disposición transitoria vigesimonovena. Régimen transitorio de la deducción por actividades de exportación

La deducción establecida en el artículo 67 de esta Ley Foral que estuviera pendiente de aplicación al comienzo del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2011 podrá aplicarse en el plazo y con los requisitos señalados para ella en el capítulo IV del título VI de esta Ley Foral, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2010.

Disposición transitoria trigésima. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del Plan General de Contabilidad⁷⁷

1. Los cargos y abonos a partidas de reservas que tengan la consideración de gastos o ingresos, respectivamente, como consecuencia 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, se integrarán en la base imponible del primer periodo impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2008 de acuerdo con lo establecido en esta Ley Foral.

A estos efectos, se considerarán gastos e ingresos, respectivamente, los decrementos e incrementos en el patrimonio neto descritos en el artículo 36.2 del Código de Comercio, por lo que no tendrá la consideración de gasto la baja de la partida relativa a instrumentos de patrimonio propio.

No tendrán efectos fiscales los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con gastos, que no fueron dotaciones a provisiones, o con ingresos, devengados y contabilizados de acuerdo con los principios y normas contables vigentes en los periodos impositivos iniciados antes de dicha fecha siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos periodos. En este caso, no se integrarán en la base imponible esos mismos gastos o ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo según los criterios contables establecidos en las referidas normas.

2. Lo establecido en el apartado anterior se aplicará a los ajustes cuya contrapartida sea una partida de reservas derivados de la aplicación del Plan General de Contabilidad, del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas, consecuencia de lo establecido en la disposición adicional única del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y las disposiciones adicionales primera y segunda del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Disposición transitoria trigésima primera. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación de las nuevas normas contables de las entidades aseguradoras⁷⁸

⁷⁷ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y cinco, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁷⁸ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y seis, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

1. Lo establecido en la disposición transitoria trigésima de esta Ley Foral será de aplicación a los ajustes contables que las entidades aseguradoras deban realizar como consecuencia de aplicar los nuevos criterios contables que resulten aprobados a efectos de su adaptación al nuevo marco contable, teniendo efectos en la base imponible del periodo impositivo correspondiente al ejercicio en el que deban realizarse tales ajustes.
2. No se integrará en la base imponible el importe del abono a reservas derivado de la baja de la provisión de estabilización.
3. Lo establecido en el artículo 25 de esta Ley Foral sobre revalorizaciones contables será de aplicación a la revalorización de los inmuebles a su valor razonable en la fecha de transición al nuevo marco contable.

Disposición transitoria trigésima segunda. Integración en la base imponible de los ajustes contables de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad⁷⁹

1. Los cargos y abonos a cuentas de reservas, en cuanto tengan efectos fiscales de acuerdo con lo establecido en la disposición transitoria trigésima de esta Ley Foral, se computarán conjuntamente con la cantidad deducida en el primer periodo impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2008 por la aplicación de lo establecido en la disposición transitoria trigésima tercera de esta Ley Foral. El sujeto pasivo podrá optar por integrar el saldo neto, positivo o negativo, que haya resultado de dicho cómputo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros periodos impositivos que se inicien a partir de dicha fecha.

Cuando algunos de esos abonos se correspondan con provisiones por depreciación de la participación tenida en el capital de otras entidades y en alguno de esos periodos impositivos se produjese una corrección de valor de esa participación fiscalmente deducible en los términos establecidos en el número 1 del artículo 20 de esta Ley Foral que no se haya computado para calcular el saldo a que se refiere el párrafo anterior, se integrará en la base imponible como ajuste positivo, además, un importe equivalente a dicha corrección de valor, hasta completar dicho saldo y, en su defecto, el saldo que reste se distribuirá por partes iguales entre los restantes periodos impositivos.

Asimismo, cuando alguno de esos abonos a reservas se corresponda con diferencias de cambio en moneda extranjera positiva, la integración se realizará de acuerdo con lo establecido en el primer párrafo de este número. No obstante, el saldo de dicho abono pendiente de integración se incorporará en la base imponible de aquel periodo impositivo a que se refiere dicho párrafo, en que venzan o se cancelen los bienes o derechos de los que proceda dicha diferencia de cambio.

De la misma manera, la incorporación del saldo pendiente de integración también procederá en el periodo impositivo en que cause baja del balance cualquier elemento.

Caso de extinción del sujeto pasivo dentro de ese plazo, el saldo pendiente se integrará en la base imponible del último periodo impositivo.

En la memoria de las cuentas anuales de los ejercicios correspondientes a dichos periodos impositivos deberá mencionarse el importe de dicho saldo, así como las cantidades integradas en la base imponible y las pendientes de integrar.

Disposición transitoria trigésima tercera. Cálculo para el periodo impositivo de 2008 de las correcciones de valor de participaciones en el capital de otras entidades⁸⁰

Con efectos exclusivos para el primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2008, para determinar la base imponible de dicho periodo se podrá deducir, sin necesidad de imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, la diferencia positiva que resulte de aplicar lo establecido en el número 1 del artículo 20 de esta Ley Foral, para 10 cual se computarán los fondos propios al inicio del ejercicio en el que se adquirió la participación y los fondos propios al cierre del primer ejercicio iniciado en 2008, con el límite y demás condiciones establecidas en dicho precepto, siempre que la parte de esa diferencia imputable a periodos impositivos iniciados antes de dicha fecha se corresponda con provisiones fiscalmente deducibles en dichos periodos y que se abonen a cuentas de reservas 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, aprobados por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

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, y en particular las siguientes:

Acuerdo de la Diputación Foral de 16 de noviembre de 1978, de regulación del régimen fiscal de las inversiones financieras entre sociedades y grupos de empresas.

⁷⁹ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y siete, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

⁸⁰ Redacción dada por la Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, BON nº 159 de 31.12.08, artículo 3, apartado treinta y ocho, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Acuerdo del Parlamento Foral de 8 de febrero de 1982, por el que se regula la bonificación en la cuota del Impuesto en razón de determinados rendimientos.

Los artículos 1º, 2º, 3º, 7º, 8º, 9º y 10, los números 1, 2 y 4 de la disposición adicional primera, y la disposición adicional cuarta de la Ley Foral 15/1985, de 14 de junio, sobre régimen tributario de determinados activos financieros.

Decreto Foral Legislativo 153/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades.

El último párrafo del número 1 y el número 2 de la disposición adicional decimoséptima de la Ley Foral 19/1986, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1987.

El capítulo VII de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para 1988, en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades.

El artículo 57 de la Ley Foral 3/1989, de 2 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1989.

El artículo 58 de la Ley Foral 1/1990, de 26 de febrero, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1990.

La Ley Foral 8/1992, de 3 de junio, por la que se regula el régimen fiscal de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y relaciones de sociedades matriz-filial.

El artículo 5º.Primer, Tres y Cuatro y el artículo 6º.Uno, Tres, Cuatro, Cinco y Seis de la Ley Foral 12/1992, de 20 de octubre, de modificaciones tributarias, así como el artículo 5º.Primer, Uno y Segundo de la mencionada Ley Foral, en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades.

El título III de la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, de apoyo a la inversión y a la actividad económica y otras medidas tributarias, en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades.

Los artículos 8º y 11.1.a) de la Ley Foral 25/1994, de 29 de diciembre, de modificación parcial de diversos Impuestos y otras medidas tributarias, así como los artículos 7º y 9º de la mencionada Ley Foral, en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en este número se entenderá sin perjuicio de la exigibilidad por el Departamento de Economía y Hacienda de cuantas obligaciones tributarias deriven de la normativa que se deroga, a las que se aplicará el contenido de la misma.

2. No obstante lo previsto en el número anterior, conservarán su vigencia las siguientes disposiciones:

La letra B) del artículo 22 y el capítulo IX, con excepción del párrafo segundo del artículo 35, del Texto Refundido de las Disposiciones del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Decreto Foral Legislativo 153/1986, de 13 de junio.

La disposición adicional decimoctava de la Ley Foral 19/1986, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1987.

El capítulo VI de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1988.

La disposición adicional décima de la Ley Foral 5/1991, de 26 de febrero, de Presupuestos Generales de Navarra para 1991.

El artículo 7º de la Ley Foral 12/1992, de 20 de octubre, de modificaciones tributarias.

El capítulo II, los artículos 11 y 12 y el capítulo IV del título I de la Ley Foral 12/1993, de 15 de noviembre, de apoyo a la inversión y a la actividad económica y otras medidas tributarias, con el alcance temporal previsto en la misma.

La Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del régimen fiscal de las cooperativas.

El artículo 4º de la Ley Foral 14/1995, de 29 de diciembre, de modificación de diversos Impuestos.

La Ley Foral reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y actividades de patrocinio

DISPOSICIONES FINALES

Primera. Habilitación normativa

El Gobierno de Navarra dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley Foral.

Segunda. Entrada en vigor

La presente Ley Foral entrará en vigor el día 1 de enero de 1997 y será de aplicación a los periodos impositivos que se inicien a partir de la expresada fecha.