

TRIBUTACIÓN

**NOVEDADES INTRODUCIDAS EN
LA NORMATIVA DEL IMPUESTO SOBRE
SOCIEDADES POR LA LEY 6/2000**

**Núm.
9/2001**

ROBERTO ALONSO ALONSO

Inspector de Hacienda del Estado

Extracto:

EN el presente trabajo son objeto de análisis exclusivamente las modificaciones introducidas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades por la Ley 6/2000, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, que trae por causa la tramitación parlamentaria como Proyecto de Ley del Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio.

Sumario:

- I. Introducción. Modificaciones operadas y efecto temporal de las mismas.
 1. Modificaciones en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.
 2. Aplicación temporal de las modificaciones operadas.

- II. Medidas de apoyo a las PYMES y para incentivar el uso de las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación.
 1. Ampliación del ámbito de aplicación del régimen especial de las empresas de reducida dimensión.
 2. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión.
 3. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.
 4. Deducción por gastos de formación del personal en el uso de las nuevas tecnologías.
 5. Modificación de los plazos y límites de aplicación de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades.

- III. Medidas de apoyo a las sociedades y fondos de capital-riesgo.

- IV. Medidas de apoyo a la internacionalización de las empresas.
 1. Medidas para evitar la doble imposición internacional.
 - 1.1. Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes.
 - 1.1.1. Rentas amparadas por la exención.

- 1.1.2. Requisitos generales para la aplicación de la exención.
 - 1.1.3. Supuestos con especialidades en la aplicación del régimen de exención.
 - 1.1.4. Supuestos de no aplicación del régimen de exención.
 - 1.1.5. Incompatibilidad con el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.
 - 1.2. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.
 - 1.3. Ampliación del plazo para el cómputo de las deducciones para evitar la doble imposición internacional.
2. Minoración en base imponible por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero.
 - 2.1. Inversiones que habilitan la minoración en base imponible.
 - 2.2. Mecánica aplicativa del incentivo fiscal.
 - 2.2.1. Importe de la minoración en base imponible en el ejercicio de la toma de control.
 - 2.2.2. Integración en base imponible de ejercicios posteriores de la renta cuyo gravamen se difiere.
 - 2.3. Régimen de incompatibilidades y cláusula antiabuso.
3. Régimen de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE).
 - 3.1. Calificación de las ETVE.
 - 3.2. Régimen de las rentas obtenidas por las ETVE derivadas de participaciones en entidades no residentes.
 - 3.3. Régimen de los beneficios distribuidos por las ETVE.
 - 3.4. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en ETVE.
 - 3.5. Aplicación del régimen de las ETVE.

-
- V. Porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre rentas derivadas de la transmisión de participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva.
 - VI. Exoneración de gravamen de determinadas operaciones de préstamo de valores.
 - VII. Adecuación del régimen fiscal de las Instituciones de Inversión Colectiva.
 - VIII. La obligación de retener cuando se satisfagan rentas en virtud de resolución judicial o administrativa.
 - IX. Efectos de la pérdida del régimen de declaración consolidada y de la extinción del grupo de sociedades.

I. INTRODUCCIÓN. MODIFICACIONES OPERADAS Y EFECTO TEMPORAL DE LAS MISMAS

Con fecha 23 de junio de 2000, el Gobierno aprobó una batería de Reales Decretos-Leyes, hasta seis, que fueron publicados en el BOE de fecha 24 de junio de 2000 y que incluían, por un lado, una serie de medidas calificadas de liberalizadoras que afectan a sectores tan diversos como telecomunicaciones, transporte, inmobiliario, comercio, mercados energéticos, distribución del tabaco, etc., y, por otro, un paquete de medidas de carácter fiscal recogidas en dos de ellos:

- Real Decreto-Ley 2/2000, de 23 de junio, por el que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras normas tributarias.
- Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa.

Estos dos Reales Decretos-Leyes, que incorporan medidas de carácter fiscal, fueron convalidados por sendos Acuerdos del Congreso de los Diputados de 29 de junio de 2000 y las Resoluciones por las que se ordena su publicación lo fueron en el BOE de 7 de julio de 2000. Además, el Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio, fue tramitado como Proyecto de Ley, dando origen a la Ley 6/2000, de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, publicada en el BOE de fecha 14 de diciembre de 2000.

Abordamos a continuación, con pretensiones meramente descriptivas, el estudio de las modificaciones introducidas por esta última en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

1. Modificaciones en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Podemos agrupar el paquete de medidas adoptadas en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, a efectos didácticos y siguiendo la estructura de la propia Ley 6/2000, en tres grandes bloques:

1. En el primer bloque incluiremos aquellas modificaciones normativas que pretenden el apoyo de las pequeñas y medianas empresas a la par que buscan incentivar el uso de las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación. Se incorporan en el Título I de la Ley 6/2000 y suponen las siguientes novedades:

- Nueva redacción del artículo 122 de la Ley 43/1995, para ampliar el ámbito de aplicación del régimen especial de las empresas de reducida dimensión (art. 1 de la Ley 6/2000).
- Nueva redacción del artículo 127 de la Ley 43/1999, para incrementar el coeficiente acelerador de la amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión (art. 2 de la Ley 6/2000).
- Incorporación de un nuevo artículo 33 bis a la Ley 43/1995, para introducir en el ámbito de las empresas de reducida dimensión una nueva deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 3 de la Ley 6/2000).
- Incorporación de un nuevo apartado 3 al artículo 36 de la Ley 43/1995, para incluir en el ámbito de la deducción por gastos de formación profesional determinadas partidas relacionadas con la formación del personal en el uso de las nuevas tecnologías (art. 4 de la Ley 6/2000).
- Nueva redacción del artículo 37 de la Ley 43/1995, para modificar los plazos y límites de aplicación de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (art. 5 de la Ley 6/2000).
- Nueva redacción del artículo 69 de la Ley 43/1995, para ampliar el ámbito de la exención aplicable a las sociedades y fondos de capital-riesgo (art. 7 de la Ley 6/2000).

2. En el segundo bloque incluiremos aquellas modificaciones normativas que pretenden impulsar las iniciativas de internacionalización de las empresas españolas, mediante el establecimiento de un marco fiscal más favorable y competitivo con el establecido por algunos países de nuestro entorno, tradicionalmente favorecedores de las inversiones en el exterior. Se incorporan en el Título IV de la Ley 6/2000 y suponen las siguientes novedades:

- Incorporación de dos nuevos artículos, 20 bis y 20 ter, a la Ley 43/1995 y simultánea derogación de los artículos 29 bis y 30 bis de la misma, para sustituir el método de imputación por el de exención a efectos de evitar la doble imposición económica internacional (art. 26, disposición transitoria segunda y disposición derogatoria primera de la Ley 6/2000).
- Incorporación de un nuevo apartado 3 al artículo 110 de la Ley 43/1995, para incompatibilizar el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores con el nuevo régimen de 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 (art. 27 de la Ley 6/2000).

- Ampliación de siete a diez años del plazo para la aplicación de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previsto en los artículos 29.4 y 30.4 de la Ley 43/1995 (art. 28 de la Ley 6/2000).
 - Incorporación de un nuevo artículo 20 quater a la Ley 43/1995, para establecer una minoración en base imponible por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero (art. 29 de la Ley 6/2000).
 - Nueva redacción de los artículos 129, 130, 131 y 132 de la Ley 43/1995, para modificar el régimen especial de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (art. 30 y disposición transitoria tercera de la Ley 6/2000).
3. En el tercer bloque incluiremos una serie de modificaciones técnicas de la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, que se incorporan de forma dispersa a lo largo de la Ley 6/2000:
- Reducción del tipo de retención e ingreso a cuenta aplicable a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (art. 21 de la Ley 6/2000).
 - Exoneración de gravamen de determinadas operaciones de préstamo de valores (art. 24 de la Ley 6/2000).
 - Nueva redacción del apartado 1 del artículo 71 de la Ley 43/1995, para adaptar el régimen fiscal de las Instituciones de Inversión Colectiva al nuevo régimen de exención para evitar la doble imposición económica internacional (art. 34 de la Ley 6/2000).
 - Incorporación de un nuevo apartado 5 al artículo 146 de la Ley 43/1995, para establecer la obligación de retener o ingresar a cuenta cuando se satisfagan, en virtud de resolución judicial o administrativa, rentas sujetas a dicha obligación (art. 38, apartado 2, de la Ley 6/2000).
 - Nueva redacción de la letra c) del apartado 1 del artículo 95 de la Ley 43/1995, para aclarar determinados efectos derivados de la pérdida del régimen de declaración consolidada y de la extinción del grupo de sociedades (disposición adicional primera de la Ley 6/2000).

2. Aplicación temporal de las modificaciones operadas.

La Ley 6/2000, de 13 de diciembre, entró en vigor el día siguiente de su publicación en el BOE, lo que tuvo lugar el 14 de diciembre de 2000, pero, como se ha dicho, trae por causa el Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio, cuya entrada en vigor tuvo lugar el 25 de junio de 2000.

Ahora bien, el grueso de las modificaciones normativas que afectan al Impuesto sobre Sociedades (todas las que se incluyen en el Título I «Medidas relativas a las pequeñas y medianas empresas y a las empresas innovadoras» y en el Título IV «Medidas de apoyo a la internacionalización de las empresas») van a resultar de aplicación respecto de los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio, que, como sabemos, tuvo lugar el 25 de junio de 2000.

Esto es, cuando, como ocurre con la generalidad de contribuyentes, el período impositivo coincide con el año natural, tales modificaciones normativas resultarán de aplicación a partir del ejercicio 2001. Sólo aquellos sujetos pasivos con período impositivo no coincidente con el año natural, que cierren ejercicio entre el 25 de junio y el 31 de diciembre de 2000, habrán podido anticipar los efectos de la reforma, lo que no parece dar cobertura al requisito de «extraordinaria y urgente necesidad» que en el artículo 86 de la Constitución se exige para la utilización justificada de un Decreto-Ley.

Así las cosas, sólo las modificaciones normativas que se relacionan a continuación van a resultar aplicables a partir de la entrada en vigor bien del Real Decreto-Ley 3/2000 bien de la Ley 6/2000. Veamos:

- El nuevo tipo de retención e ingreso a cuenta aplicable a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva, que se establece, respectivamente, en los artículos 14 del Real Decreto-Ley 3/2000 y 21 de la Ley 6/2000, se aplica a partir del 25 de junio de 2000.
- La exoneración de gravamen de determinadas operaciones de préstamo de valores, que se establece, respectivamente, en la disposición adicional segunda del Real Decreto-Ley 3/2000 y en el artículo 24 de la Ley 6/2000, se aplica a partir del 25 de junio de 2000.
- La nueva redacción del apartado 1 del artículo 71 de la Ley 43/1995, que se opera por el artículo 34 de la Ley 6/2000 para adaptar el régimen fiscal de las Instituciones de Inversión Colectiva al nuevo régimen de exención para evitar la doble imposición económica internacional, resultará aplicable juntamente con este último.
- El nuevo apartado 5 que se añade al artículo 146 de la Ley 43/1995 por el artículo 38, apartado 2, de la Ley 6/2000, para establecer la obligación de retener o ingresar a cuenta cuando se satisfagan, en virtud de resolución judicial o administrativa, rentas sujetas a dicha obligación, resultará aplicable a partir del 15 de diciembre de 2000.
- La nueva redacción de la letra c) del apartado 1 del artículo 95 de la Ley 43/1995, que se opera por la disposición adicional primera de la Ley 6/2000, aclarando determinados efectos derivados de la pérdida del régimen de declaración consolidada y de la extinción del grupo de sociedades, se aplica a partir del 15 de diciembre de 2000.

II. MEDIDAS DE APOYO A LAS PYMES Y PARA INCENTIVAR EL USO DE LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y DE LA COMUNICACIÓN

Las medidas de apoyo a las pequeñas y medianas empresas y las que pretenden incentivar el uso de las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación se presentan imbricadas, de tal forma que algunas de estas últimas sólo resultan de aplicación respecto de las PYMES.

Así, a la vez que se amplía el ámbito de aplicación del régimen fiscal especial establecido en la Ley 43/1995, artículos 122 a 127 bis, para las empresas de reducida dimensión y se incrementa, dentro de dicho ámbito, el incentivo fiscal consistente en permitir la amortización acelerada de determinados elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión empresarial de activos, se pretende incentivar que, en este sector empresarial delimitado como de reducida dimensión, se desarrollen actuaciones tendentes a potenciar su acceso y presencia en Internet, a impulsar su participación en el comercio electrónico y a mejorar, en general, sus procesos mediante la incorporación de las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación.

Al propio tiempo, se introducen dos modificaciones, de general aplicación, que tratan, por un lado, de potenciar el uso de Internet y de las tecnologías de la información y, por otro, de redoblar los incentivos fiscales a las inversiones empresariales que favorezcan la investigación científica o la innovación tecnológica:

- Se amplía el concepto de gastos de formación profesional que habilitan tal deducción, para incorporar determinadas partidas relacionadas con la formación del personal en el uso de las nuevas tecnologías.
- Se amplían el coeficiente límite de deducción y el plazo de traslación de las deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota base límite, en relación con las deducciones por investigación científica e innovación tecnológica (art. 33 de la Ley 43/1995) y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (nuevo art. 33 bis de la Ley 43/1995).

1. Ampliación del ámbito de aplicación del régimen especial para las empresas de reducida dimensión.

El único parámetro en el que se fija el legislador para calificar una empresa como de reducida dimensión, lo que le hará acreedora de los incentivos fiscales que se proponen en los artículos 33 bis, 123 a 127 bis y 128.6 de la Ley 43/1995, es el importe neto de la cifra de negocios habida o, en su caso, estimada para un período temporal de doce meses (art. 122 de la Ley 43/1995).

Pues bien, el artículo 1 de la Ley 6/2000, al dar nueva redacción al artículo 122 de la Ley 43/1995, eleva el límite cuantitativo de los anteriores 250 millones de pesetas hasta los 3 millones

de euros (499.158.000 pesetas) que se fijan como importe máximo del volumen neto de la cifra de negocios que ha de alcanzar la entidad, en el período impositivo inmediato anterior, para poder acogerse a los incentivos fiscales previstos.

Aprovecha el legislador, por otro lado, para mejorar la estructura del artículo y aclarar, a efectos de estimar el importe neto de la cifra de negocios a tomar como referencia, que cuando se trate de entidades de nueva creación, éste se referirá al primer período impositivo de «efectivo desarrollo de la actividad», elevándose convenientemente al año si el tiempo de ejercicio hubiera resultado inferior a doce meses. De la misma manera, se aclara que si el período impositivo base o de referencia (inmediato anterior) tuviera una duración de doce meses, pero a lo largo del mismo el tiempo de «efectivo desarrollo de la actividad» hubiera resultado inferior a dicho plazo, también el importe neto de la cifra de negocios se elevará proporcionalmente al año.

2. Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión.

Uno de los incentivos fiscales previstos en el ámbito de las empresas de reducida dimensión consiste en permitir, bajo determinadas condiciones y requisitos, la amortización acelerada de los elementos del inmovilizado material, que se afecten a la explotación económica, en los que se haya materializado la reinversión del importe obtenido en la transmisión onerosa de elementos de la misma naturaleza, también afectos en el momento de la transmisión a la explotación económica.

Pues bien, el artículo 2 de la Ley 6/2000, al dar nueva redacción al artículo 127 de la Ley 43/1995, establece que estos elementos patrimoniales podrán amortizarse fiscalmente en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 3 el porcentaje de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. La modificación estriba en elevar del 2,5 al 3 el parámetro de aceleración a aplicar sobre el coeficiente de amortización lineal máximo según tablas.

3. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

El artículo 3 de la Ley 6/2000 incorpora un nuevo artículo 33 bis a la Ley 43/1995 para establecer una nueva deducción para incentivar el desarrollo de determinadas actividades. Se trata de un incentivo fiscal diseñado para favorecer el uso de Internet, pero circunscrito al ámbito de las empresas de reducida dimensión.

En efecto, a pesar de la ubicación del nuevo artículo (se incluye en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, en vez de incardinarse en el Capítulo XII del Título VIII de la misma, que regula los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión), se establece su operatividad respecto de las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 122 de la Ley 43/1995, restringiéndose de esta manera el ámbito subjetivo de aplicación de la nueva deducción.

En cuanto al ámbito objetivo de aplicación de esta nueva deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, se centra en las actividades o actuaciones de la empresa relacionadas con:

- La mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet.
- La mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación.

Actuaciones o actividades que la propia norma trata de concretar, en cuanto que especifica y agrupa en cuatro grandes campos:

1. **Acceso a Internet**, que incluye la adquisición de equipos para la conexión a Internet, el acceso a sistemas de correo electrónico y la conexión de redes internas de ordenadores.
2. **Presencia en Internet**, que comprende inversiones y gastos relacionados con el diseño, desarrollo y publicación de páginas y portales «web».
3. **Comercio electrónico**, que incluye la adquisición de equipos para realizar transacciones de comercio electrónico, en su caso a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores, con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad.
4. **Incorporación de las tecnologías de la información y de la comunicación a los procesos empresariales**, que comprende la adquisición de equipos y paquetes de «software» específicos, bien para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de una Intranet, bien para su aplicación a procesos específicos de gestión, diseño y producción.

Cuando la norma utiliza el término «específico», para referirse bien a equipos bien a paquetes de «software», lo hace, entendemos, en el sentido de equipos o programas específicamente concebidos para la finalidad que en cada caso señala, y no en el sentido, como ocurre en la normativa del IVA (art. 11.dos.16.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre), de que los equipos o programas estén específicamente concebidos para un cliente previo encargo.

En cuanto a los parámetros de aplicación de la deducción, hemos de diferenciar:

- Parámetros específicos de la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación:
 - Base para la deducción.
 - Porcentaje de deducción.

- Parámetros comunes a otras deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades:
 - Cuota base límite.
 - Coeficiente límite.
 - Traslación de saldos inaplicados por insuficiencia de cuota.

a) Base para la deducción.

La base para la deducción estará formada por un doble componente, el primero positivo y el segundo negativo:

Como componente positivo, forman parte de la base de deducción el importe de las inversiones y de los gastos del período relacionados con las actuaciones o actividades que se incluyen dentro del ámbito objetivo de la deducción, tal y como se acaba de señalar, habida cuenta que:

- La adquisición de equipos incluye su «software» y periféricos asociados.
- Entre los gastos a computar se incluyen los de instalación e implantación de los sistemas correspondientes y los de formación del personal de la empresa para el uso de tales equipos y sistemas.

Como componente negativo, se detraerá de la base de deducción el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones o gastos realizados que habilitan la deducción.

b) Porcentaje de deducción.

El montante de la deducción se cifra en el 10 por 100 de la base de deducción, esto es, de las inversiones y gastos que habilitan la deducción en la parte que no haya sido financiada con subvenciones.

c) Cuota base límite.

Por cuota base límite entendemos aquella magnitud sobre la que opera o gira el coeficiente límite para determinar el montante máximo de la deducción admisible en el ejercicio.

Pues bien, la cuota base límite viene dada por el resultado de minorar la cuota íntegra del ejercicio en el importe de las bonificaciones y de las deducciones por doble imposición, tanto interna como internacional, que resulten aplicables en el mismo.

- Deducción por inversiones en sistemas de navegación y localización de vehículos vía satélite incorporados a vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera (art. 35.5 de la Ley 43/1995).

- Deducción por 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 (art. 35.6 de la Ley 43/1995).

d) Coeficiente límite.

El coeficiente límite se aplica sobre la «cuota base límite» para determinar el montante máximo de la deducción a aplicar en el ejercicio. De tal manera que el importe conjunto de las distintas modalidades de deducción para incentivar la realización de determinadas actividades previstas en la Ley 43/1995, entre las que ahora se incorpora la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, no puede exceder del 35 por 100 de la magnitud delimitada como «cuota base límite». Bien entendido, se trata de un límite de deducción aplicable tanto conjunta como individualizadamente a todas y cada una de las deducciones contempladas en dicha Ley, a saber:

- Deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica (art. 33 de la Ley 43/1995).
- Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 33 bis de la Ley 43/1995).
- Deducción por actividades de exportación (art. 34 de la Ley 43/1995).
- Deducción por inversiones en bienes de interés cultural (art. 35.1 de la Ley 43/1995).
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas o audiovisuales (art. 35.2 de la Ley 43/1995).
- Deducción por inversiones en la edición de libros (art. 35.3 de la Ley 43/1995).
- Deducción por inversiones para la protección del medio ambiente (art. 35.4 de la Ley 43/1995).
- Deducción por gastos de formación profesional (art. 36 de la Ley 43/1995).
- Deducción por creación de empleo para trabajadores minusválidos (art. 36 bis de la Ley 43/1995).

Ahora bien, el citado límite se eleva hasta el 45 por 100 cuando el importe conjunto de las deducciones por actividades de investigación científica e innovación tecnológica (art. 33 de la Ley 43/1995) y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 33 bis de la Ley 43/1995), correspondiente a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por 100 de la «cuota base límite». Esto es, cuando el montante conjunto de tales deducciones acreditado en el período impositivo de declaración exceda del 10 por 100 de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y en las bonificaciones.

1

Ejemplo:

Sea una entidad que determina las siguientes partidas en su declaración-liquidación correspondiente al ejercicio 2001:

| | |
|--|--------------|
| Cuota íntegra | 100.000.000 |
| Deducción por doble imposición interna | (10.000.000) |
| Deducción por doble imposición internacional | (20.000.000) |
| Bonificaciones | (15.000.000) |
| | <hr/> |
| Cuota íntegra ajustada positiva | 65.000.000 |

Determinar la cuota líquida positiva sabiendo que existen saldos pendientes de aplicación procedentes de ejercicios anteriores por importe de 20.000.000 y suponiendo, alternativamente, que en el ejercicio 2001 se acredita el derecho a las siguientes deducciones:

| | <u>CASO 1</u> | <u>CASO 2</u> |
|---|---------------|---------------|
| Por investigación científica e innovación tecnológica | 4.000.000 | 5.000.000 |
| Por fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación | 2.000.000 | 2.000.000 |

Solución:**CASO 1**

| | |
|--|--------------|
| Cuota íntegra ajustada positiva | 65.000.000 |
| Deducciones por la realización de determinadas actividades | (22.750.000) |
| | <hr/> |
| Procedentes de ejercicios anteriores | 20.000.000 |
| Nacidas en el ejercicio | 6.000.000 |
| | <hr/> |
| Total deducciones | 26.000.000 |
| Límite (65.000.000 x 0,35) | 22.750.000 |
| | <hr/> |
| Cuota líquida positiva | 42.250.000 |

Toda vez que: $65.000.000 \times 0,10 = 6.500.000 > 6.000.000$

.../...

.../...

CASO 2

| | |
|--|--------------|
| Cuota íntegra ajustada positiva | 65.000.000 |
| Deducciones por la realización de determinadas actividades | (27.000.000) |
| Procedentes de ejercicios anteriores | 20.000.000 |
| Nacidas en el ejercicio | 7.000.000 |
| Total deducciones | 27.000.000 |
| Límite (65.000.000 x 0,45) | 29.250.000 |
| 65.000.000 x 0,10 = 6.500.000 < 7.000.000 | |
| Cuota líquida positiva | 38.000.000 |

e) Traslación de saldos inaplicados por insuficiencia de cuota.

El importe de la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, acreditado en un determinado período impositivo pero no aplicado en el mismo por insuficiencia de cuota, esto es, por exceder de los límites anteriormente señalados, podrá deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. Idéntico plazo de traslación se predica respecto de la deducción por investigación científica e innovación tecnológica.

En el CASO 1 del ejemplo anterior, el exceso no aplicado por insuficiencia de cuota:

$$6.000.000 - 2.750.000 = 3.250.000 \text{ pesetas}$$

podrá serlo en los períodos impositivos que concluyan antes de finalizar el año 2011.

Por último señalar que la nueva deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación es incompatible, respecto de las mismas inversiones o gastos, con el resto de deducciones previstas en la Ley 43/1995.

4. Deducción por gastos de formación del personal en el uso de las nuevas tecnologías.

El artículo 4 de la Ley 6/2000 añade un nuevo apartado 3 al artículo 36 de la Ley 43/1995, para incluir en el ámbito de la deducción por gastos de formación profesional determinadas partidas, que conceptualmente no habilitarían tal deducción, relacionadas con la formación del personal en el uso de las nuevas tecnologías.

Habilitan el derecho a deducir los gastos realizados por las empresas dirigidos a favorecer o apoyar el uso por los empleados de las nuevas tecnologías relacionadas con Internet, incluyendo los correspondientes a: la entrega gratuita o a precios rebajados de equipos y terminales necesarios para acceder a aquella, con su «software» y periféricos asociados; la concesión de ayudas económicas para que los empleados los adquieran; los intereses de los préstamos otorgados en condiciones favorables a tal fin, etc.; y todo ello aun cuando el uso de tales equipos por los empleados se llevara a cabo fuera del lugar y horario de trabajo, porque, por ejemplo, se hubieran instalado en sus domicilios particulares.

Consecuentemente se especifica que tales partidas tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación de personal, no suponiendo la obtención de un rendimiento del trabajo para el empleado.

Lo novedoso de la reforma estriba en que el derecho a la deducción no se vincula, en lo que a los gastos para habitar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías se refiere, al propio proceso productivo de la empresa, sino que va más allá y se conecta simplemente con la mejora de las habilidades de los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías. Hasta ahora, ya se aplicaba esta deducción en relación con los gastos de formación profesional, entre los que se incluían los relacionados con las nuevas tecnologías, pero condicionada a que tales gastos vinieran exigidos por el desarrollo de las actividades de la empresa o por las características del correspondiente puesto de trabajo.

La novedad, pues, no radica en la naturaleza del gasto en sí mismo considerado, sino en que tal tipo de gastos habilitan la deducción con independencia de su utilidad inmediata para la empresa o de su aplicación directa en el proceso productivo.

5. Modificación de los plazos y límites de aplicación de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades.

Como ya se ha comentado al analizar la nueva deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, el artículo 5 de la Ley 6/2000, al redactar de nuevo el artículo 37 de la Ley 43/1995, introduce dos modificaciones en relación con el plazo y los límites de aplicación de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades:

- Se establece que las deducciones por investigación científica e innovación tecnológica (art. 33) y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 33 bis), nacidas en un determinado período impositivo y no aplicadas por insuficiencia de cuota, podrán hacerse efectivas en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. Hasta ahora dicho plazo de traslación era de cinco años.

- Se eleva hasta el 45 por 100 el coeficiente límite conjunto de aplicación de las deducciones previstas en la Ley 43/1995, cuando el importe acumulado de las deducciones por investigación científica e innovación tecnológica (art. 33) y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (art. 33 bis), acreditadas o nacidas en el propio período impositivo, esto es, correspondientes a gastos e inversiones efectuados en el ejercicio de declaración, exceda del 10 por 100 de la «cuota base límite» (cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición interna e internacional y en las bonificaciones). Hasta ahora el citado límite conjunto de deducción era, en todo caso, del 35 por 100.

Por otro lado, el artículo 5 de la Ley 6/2000, al dar nueva redacción al artículo 37 de la Ley 43/1995 (con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000, esto es, que se inicien a partir del 25 de junio de 2000), parte de la redacción que del apartado 3 del citado artículo 37 se opera por el Real Decreto-Ley 10/2000 (cuyos efectos se predicen respecto de los períodos impositivos que se inicien a partir de su entrada en vigor, esto es, a partir del 6 de octubre de 2000). Pues bien, al margen de las dudas que se plantean acerca de la vigencia de la nueva redacción del apartado 3 del artículo 37 de la Ley 43/1995, la modificación introducida hace referencia al período de obligado mantenimiento de las inversiones acogidas a cualquiera de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades previstas en dicha Ley, que cuando tales inversiones se hayan materializado en bienes muebles, se reduce de cinco a tres años, o durante su vida útil si fuera inferior.

III. MEDIDAS DE APOYO A LAS SOCIEDADES Y FONDOS DE CAPITAL-RIESGO

Las sociedades y fondos de capital-riesgo disfrutaban de un régimen especial de tributación en el Impuesto sobre Sociedades que, en esencia, consiste en la aplicación de una exención parcial para las rentas obtenidas en la transmisión de acciones y participaciones en el capital de las empresas participadas, exención que se cuantifica en función del tiempo de tenencia de los títulos transmitidos.

El artículo 7 de la Ley 6/2000, al dar nueva redacción al artículo 69 de la Ley 43/1995, determina que la exención, que se cifraba en el 99 por 100 de la renta obtenida para aquellas transmisiones realizadas a partir del segundo año de tenencia de la participación transmitida y hasta el duodécimo inclusive, se amplía temporalmente, para aplicarse, con el mismo porcentaje, pero respecto de las rentas obtenidas a partir del primer año de tenencia de la participación y hasta el duodécimo inclusive.

IV. MEDIDAS DE APOYO A LA INTERNACIONALIZACIÓN DE LAS EMPRESAS

A pesar del título, tanto del Real Decreto-Ley 3/2000 como de la Ley 6/2000, tal vez sus reformas de mayor calado sean las que tratan de impulsar las iniciativas de internacionalización de las empresas, creando un marco fiscal más favorable y competitivo.

En efecto, con tales disposiciones se han introducido en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades importantes modificaciones que afectan al régimen para evitar la doble imposición internacional, al tratamiento de aquellas inversiones que supongan la implantación de empresas en el extranjero y al régimen especial de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros.

1. Medidas para evitar la doble imposición internacional.

Con la finalidad de apoyar las iniciativas de internacionalización de las empresas, como se ha dicho, se modifica el régimen para evitar la doble imposición económica internacional sobre las rentas de actividades empresariales desarrolladas en el extranjero a través de entidades filiales o por medio de establecimientos permanentes. Así, se establece la aplicación de un método de exención para estas rentas, que viene a sustituir al hasta ahora vigente método de imputación, por entender que favorece la internacionalización de las empresas españolas al mejorar su posición competitiva en el ámbito internacional. Con tal fin, se operan las siguientes modificaciones en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades:

- Se incorporan dos nuevos artículos, 20 bis y 20 ter, a la Ley 43/1995, declarando exentas las rentas procedentes de las actividades empresariales desarrolladas en el extranjero a través de filiales (art. 20 bis) o por medio de establecimientos permanentes (art. 20 ter), cuando concurren una serie de requisitos (art. 26 de la Ley 6/2000).
- Se derogan, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000, los artículos 29 bis y 30 bis de la Ley 43/1995. Preceptos que, por lo tanto, seguirán siendo de aplicación para determinar la deducción sobre las rentas correspondientes a períodos impositivos iniciados antes del 25 de junio de 2000 (fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000), aun cuando se obtengan con posterioridad a dicha fecha (disposición derogatoria primera de la Ley 6/2000).
- Se establece un régimen transitorio para las deducciones pendientes de aplicar procedentes de los artículos 29 bis y 30 bis de la Ley 43/1995, que se derogan. Así, se dispone que las deducciones generadas en virtud de los artículos citados, que se encuentren pendientes de aplicar tras la finalización del período impositivo en curso a 25 de junio de 2000, se deducirán en los períodos impositivos concluidos con posterioridad, en las condiciones y requisitos previstos en tales artículos que a tales efectos mantienen su vigencia (disposición transitoria segunda de la Ley 6/2000).

Antes de pasar a analizar las peculiaridades más innovadoras del nuevo régimen de exención, conviene tener presente que el mismo va a convivir con el régimen general para evitar la doble imposición internacional previsto en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995, que siguen regulando un régimen de imputación, respecto del que únicamente se modifica el plazo de traslación de deducciones inaplicadas por insuficiencia de cuota.

1.1. Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes.

El nuevo artículo 20 bis de la Ley 43/1995 establece la exención sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes cuando se cumplan determinados requisitos, regulando una serie de reglas especiales para ciertos supuestos a la vez que excluye de la aplicación del régimen de exención a otros.

1.1.1. Rentas amparadas por la exención.

Estarán exentos, bajo la concurrencia de los requisitos que se analizan a continuación:

- Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español.
- La renta obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio español, así como en los supuestos de separación del socio o disolución de la entidad.

Analizamos a continuación, a través de un sencillo ejemplo, la diferencia entre aplicar el hasta ahora vigente régimen de imputación y el nuevo régimen de exención para evitar la doble imposición económica internacional, según se distribuyan los dividendos o se enajene la participación en la filial extranjera.

2

Ejemplo:

Sea una entidad española que controla el 100 por 100 de su filial extranjera, con un capital de 1.000.000 de euros, coincidente con el coste de adquisición de la participación detentada por la entidad residente.

Supongamos, alternativamente, que:

1. La entidad no residente distribuye sus reservas de 2.500.000 euros.
2. La entidad residente transmite su participación en la filial extranjera por 10.000.000 de euros.

.../...

.../...

Solución:

1. Supuesto de reparto de dividendos.

| | MÉTODO IMPUTACIÓN Artículo 30 BIS | MÉTODO EXENCIÓN Artículo 20 BIS |
|---------------------------------------|--|--|
| Dividendo bruto distribuido | 2.500.000 | 2.500.000 |
| Base imponible | 2.500.000 | – |
| Cuota íntegra | 875.000 | – |
| Deducción doble imposición | (875.000) | – |
| Cuota íntegra ajustada positiva | – | – |

2. Supuesto de transmisión de la participación en la filial extranjera por su valor de mercado.

| | MÉTODO IMPUTACIÓN Artículo 30 BIS | MÉTODO EXENCIÓN Artículo 20 BIS |
|---|--|--|
| Importe transmisión participación | 10.000.000 | 10.000.000 |
| Coste adquisición participación | 1.000.000 | (1.000.000) |
| Importe plusvalía | 9.000.000 | 9.000.000 |
| Base imponible | 9.000.000 | – |
| Cuota íntegra | 3.150.000 | – |
| Deducción doble imposición (2.500.000 x 0,35%) | (875.000) | – |
| Cuota íntegra ajustada positiva | 2.275.000 | – |

Como puede apreciarse, la diferencia sustancial entre el método de imputación hasta ahora vigente y el nuevo método de exención regulado se concreta en que éste declara exenta la totalidad de la renta obtenida en la transmisión, mientras que aquél sólo reconocía el derecho a deducir en cuota respecto de la renta derivada de la participación transmitida correspondiente a beneficios no distribuidos, generados durante el tiempo de tenencia de la participación.

1.1.2. Requisitos generales para la aplicación de la exención.

Recogemos a continuación los requisitos generales para la exención, haciendo especial incidencia en las modificaciones introducidas respecto a su regulación a efectos de aplicar la deducción por doble imposición prevista en el derogado artículo 30 bis de la Ley 43/1995.

a) Se exige 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. Participación que deberá haberse detentado ininterrumpidamente durante el año anterior al día en el que sea exigible el dividendo o se transmita la participación. Ahora bien, con carácter novedoso, se establece a efectos del cómputo de dicho plazo:

- Que el mismo podrá completarse con posterioridad al reparto de dividendos. Posibilidad ya contemplada a efectos de aplicar la deducción por doble imposición internacional regulada en el artículo 30 de la Ley 43/1995.
- Que el mismo podrá completarse computando el período durante el que la participación se haya poseído ininterrumpidamente por entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades. Posibilidad ya contemplada a efectos del régimen especial de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros.

b) Se exige que la entidad participada haya estado gravada, en el ejercicio de obtención de los beneficios repartidos o en los que se participa, por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades. Gravamen que, en el caso de rentas derivadas de la transmisión de la participación en una filial extranjera, deberá haberse producido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación transmitida.

Se especifica que tendrán tal consideración «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 indiciario de aquélla». Hasta ahora la normativa hablaba de sujeción y no exención a un impuesto de características «comparables».

Por lo demás, se mantiene la presunción de entenderse cumplido este requisito, salvo prueba en contrario, cuando la filial sea residente en un país con el que España tenga suscrito un Convenio para evitar la doble imposición internacional, con cláusula de intercambio de información.

c) Se exige que los beneficios que se reparten o en los que se participa procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero. Tratándose de rentas derivadas de la transmisión de la participación en una filial extranjera, este requisito deberá cumplirse en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación transmitida.

Se entenderá cumplido este requisito cuando al menos el 85 por 100 (hasta ahora, a efectos de aplicar la deducción por doble imposición prevista en el derogado artículo 30 bis, el 90 por 100) de los ingresos obtenidos en el ejercicio por la filial extranjera correspondan a:

1. Rentas obtenidas en el extranjero distintas de aquellas que sean susceptibles de ser incluidas en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional. En particular, se considerarán obtenidas en el extranjero las rentas procedentes de las siguientes actividades, siempre que se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de la filial extranjera:
 - 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.
 - 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.
 - 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.
 - 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.
2. Dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades no residentes participadas por la filial extranjera, cuando se cumplan los requisitos de porcentaje de participación, tributación, y procedencia de la realización de actividades empresariales en el extranjero en los términos hasta ahora comentados.
3. Rentas derivadas de la transmisión de participaciones en otras entidades no residentes detenidas por la filial extranjera, cuando se cumplan los requisitos de porcentaje de participación, tributación y procedencia de la realización de actividades empresariales en el extranjero en los términos hasta ahora comentados.

Por otro lado, la aplicación del régimen de exención está sometido a las siguientes restricciones cautelares y criterios de imputación:

- No se integrará en base imponible la provisión por depreciación de la participación en la filial extranjera derivada de la distribución de dividendos o participaciones en beneficios amparados por la exención, hasta el importe de dichos dividendos, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que se ponga de manifiesto y ya tenga lugar en el ámbito de la aplicación del régimen de exención o fuera del mismo.
- Cuando, fuera del ámbito de aplicación del régimen de exención, se obtenga una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad no residente, si dicha participación hubiera sido previamente adquirida a 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 determinando una renta positiva exenta por el nuevo artículo 20 bis, aquella renta negativa se minorará en el importe de esta renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se aplica el nuevo régimen de exención.

- 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 reservas.

1.1.3. Supuestos con especialidades en la aplicación del régimen de exención.

La norma contempla cuatro supuestos con especialidades o respecto de los que se considera oportuno introducir aclaraciones a efectos de la aplicación del régimen de exención.

a) Cuando la filial extranjera participe a su vez, directa o indirectamente, en entidades residentes en España o posea activos situados en territorio español y el valor de mercado de dichos activos y participaciones supere el 15 por 100 de sus activos totales.

En este caso, la exención se limita a la parte de la renta que se corresponda con el incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la filial extranjera durante el tiempo de tenencia de la participación.

b) Cuando la entidad residente, que transmite la participación que genera la renta exenta, hubiera efectuado alguna corrección de valor sobre dicha participación fiscalmente deducible.

En este caso, la exención se limita al exceso de la renta obtenida en la transmisión sobre el importe de la provisión computada fiscalmente.

c) Cuando la participación en la filial extranjera hubiera sido previamente adquirida a 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.

En este caso, si la transmisión de la participación en la filial extranjera genera una renta positiva, ésta se gravará hasta el importe de las rentas negativas derivadas de anteriores transmisiones integradas en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de otras entidades del grupo.

d) Cuando la participación en la filial extranjera hubiera sido valorada conforme a las reglas del régimen especial de las fusiones, excisiones, aportaciones de activos y canje de valores, que hubieran determinado el diferimiento de rentas derivadas de:

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

- La transmisión de la participación en una entidad no residente que no cumpla los requisitos de tributación y de realización de actividades empresariales para la aplicación del régimen de exención anteriormente comentados [letras b) y c) del apartado 1 del artículo 20 bis de la Ley 43/1995].
- La aportación no dineraria de otros elementos patrimoniales.

En tales casos, la exención sólo se aplicará a la renta que corresponda a la diferencia positiva entre el valor de transmisión de la participación en la filial extranjera y el valor normal de mercado de dicha participación en el momento de su adquisición por la entidad transmitente. El resto de la renta obtenida en la transmisión, esto es, la renta acogida a diferimiento en su día por aplicación del régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, se integrará en la base imponible del período en el que se transmite la participación en la filial extranjera.

Es éste un supuesto especial no contemplado en la redacción original del artículo 20 bis por el Real Decreto-Ley 3/2000, que responde a las noticias aparecidas en prensa sobre la supuesta exoneración de gravamen que la misma suponía respecto de muy importantes plusvalías derivadas de una conocida operación de canje de valores acogida a diferimiento, introducido en la tramitación de aquél como Proyecto de Ley y cuya justificación de la enmienda de modificación presentada por el Grupo Parlamentario Popular del Congreso reproducimos, dado su indudable interés:

«Modificación de alcance técnico y finalidad aclaratoria, para garantizar, sin ningún género de dudas, la tributación en España de las plusvalías derivadas de la venta de participaciones en empresas españolas.

El precepto, en su redacción vigente, ya establece que la exención se limita a las plusvalías de fuente extranjera, esto es, a las derivadas de participaciones en entidades no residentes en España. No obstante, se pretende aclarar específicamente el tratamiento que tendría la transmisión de una participación en una entidad no residente que ha sido obtenida como consecuencia de un canje por participaciones en una entidad residente, incluso en el caso de que hubiera venido seguida de una aportación a una entidad de tenencia de valores extranjeros, operaciones ambas que se ampararían en el régimen de diferimiento impositivo del Capítulo VIII del Título VIII de la Ley 43/1995. Pese a la complejidad del mecanismo utilizado, la redacción vigente bastaría para excluir del ámbito de la exención la plusvalía que tiene su origen en la participación de una entidad española: obviamente, no se trata de una plusvalía de fuente extranjera, como exige el precepto, ni se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 20 bis en relación con el principio de subrogación de los nuevos valores (extranjeros) en la situación tributaria de los antiguos canjeados (españoles)».

1.1.4. Supuestos de no aplicación del régimen de exención.

El régimen de exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes no resulta de aplicación:

- Cuando la filial extranjera sea residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Ni cuando lo sea la entidad adquirente de la participación transmitida en el supuesto de rentas derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes.
- A las rentas de fuente extranjera obtenidas por sociedades transparentes.
- Cuando se aplique la deducción por doble imposición internacional prevista en los artículos 29 o 30 de la Ley 43/1995 a las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible.
- En los supuestos en los que la actividad en el extranjero se desarrolle con la finalidad principal de disfrutar del régimen de exención. Se presume que se persigue principalmente esta finalidad, cuando la misma actividad que ahora desarrolla la filial extranjera se hubiera desarrollado con anterioridad en España, en relación con el mismo mercado, por otra entidad que haya cesado en su actividad y con la que concurra alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio. Se trata de una cláusula antiabuso que opera salvo que se pruebe la existencia de algún otro motivo económico válido.

1.1.5. Incompatibilidad con el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.

El artículo 27 de la Ley 6/2000 añade un nuevo apartado 3 al artículo 110 de la Ley 43/1995 para establecer la incompatibilidad del régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, en los términos que se acaban de señalar establecidos en el artículo 20 bis, con la aplicación de la exención prevista para las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en entidades no residentes en territorio español.

1.2. Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente.

El nuevo artículo 20 ter de la Ley 43/1995 establece la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio español cuando, según lo señalado a efectos de la exención de dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes, la renta del establecimiento permanente:

- Proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero.
- Haya sido gravada por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades.

Cuando, en períodos impositivos anteriores a la entrada en vigor del nuevo régimen de exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, éste hubiera determinado rentas negativas netas que se hubieran integrado en la base imponible de la entidad residente, la exención sólo se aplicará a las rentas positivas obtenidas con posterioridad en el exceso de dichas rentas negativas netas.

3

Ejemplo:

Sea un establecimiento permanente, sucursal extranjera de una entidad residente, que ha obtenido las siguientes rentas para los períodos que se indican:

| 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|---------|---------|-------|-------|-------|
| (8.000) | (4.000) | 2.000 | 6.000 | 9.000 |

Determinar la renta a integrar en base imponible por la entidad residente en el año 2001.

Solución:

| | |
|--|---------|
| Renta obtenida por el EP en 2001 | 9.000 |
| Rentas negativas netas del EP en 1997-2000 | (4.000) |
| (6.000 + 2.000 – 4.000 – 8.000) | |
| Rentas exentas en 2001 | 5.000 |

Luego la renta a integrar en base imponible por la entidad residente en 2001 será:

$$9.000 - 5.000 = 4.000$$

La misma restricción va a operar a efectos de aplicar, en su caso, la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 29 de la Ley 43/1995.

.../...

.../...

Se entenderá, a estos efectos, que una entidad opera a través de 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, debiendo estarse a lo dispuesto a este respecto el artículo 12.1 a) de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Si España tiene suscrito convenio para evitar la doble imposición internacional con el país donde se encuentra situado el establecimiento permanente, se estará a lo que de él resulte.

Señalar, por último, que el régimen de exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente tampoco resultará de aplicación respecto de los mismos supuestos excluidos a efectos de la exención sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes para evitar la doble imposición económica internacional.

1.3. Ampliación del plazo para el cómputo de las deducciones para evitar la doble imposición internacional.

El artículo 28 de la Ley 6/2000 amplía de siete a diez años el plazo para la aplicación de las deducciones en cuota para evitar la doble imposición internacional reguladas en los artículos 29 y 30 de la Ley 43/1995, sin contemplarse expresamente ningún régimen transitorio que indique si la ampliación del plazo de traslación de deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota afecta o no a las deducciones ya acreditadas que se encuentren pendientes de aplicar.

Entendemos que las deducciones acreditadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad al 25 de junio de 2000 (fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000), pendientes de aplicar y vivos a efectos de su deducción, pueden beneficiarse del nuevo plazo de translación de diez años.

2. Minoración en base imponible por inversiones para la implantación de empresas en el extranjero.

El artículo 29 de la Ley 6/2000 incorpora un nuevo artículo 20 quater a la Ley 43/1995, por el que se establece un incentivo fiscal tendente a favorecer la implantación de las empresas españolas en el exterior consistente en el diferimiento del pago del Impuesto cuando se realicen inversiones en el extranjero mediante la toma de participaciones de control en el capital de sociedades no residentes que desarrollen actividades empresariales. En concreto, se prevé la posibilidad de que la

entidad residente inversora pueda minorar su base imponible en el importe de la inversión realizada, con los requisitos, límites y condiciones que se establecen, para su integración en la base imponible de ejercicios posteriores.

2.1. Inversiones que habilitan la minoración en base imponible.

Resulta deducible de la base imponible de un ejercicio, la inversión efectivamente realizada en el propio período impositivo para la adquisición de participaciones en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que permitan alcanzar la mayoría de los derechos de voto, siempre que concurran los siguientes requisitos:

- Que la sociedad participada realice actividades empresariales en el extranjero, en los términos anteriormente comentados a efectos de la exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y plusvalías de fuente extranjera. En todo caso, no habilitan el incentivo fiscal las inversiones para el control de entidades no residentes cuya actividad principal:
 - Sea de naturaleza inmobiliaria, financiera o de seguros.
 - Consista en la prestación de servicios a entidades vinculadas residentes en territorio español.
- Que las actividades desarrolladas por la entidad participada no se hayan ejercido anteriormente bajo otra titularidad.
- Que la entidad participada no resida en el territorio de la Unión Europea ni en territorios o países calificados reglamentariamente como paraísos fiscales.

El grado de control exigido (mayoría de los derechos de voto en la filial extranjera), la naturaleza empresarial de la actividad desarrollada (con las exclusiones señaladas) y el requisito de residencia de la entidad participada deben verificarse durante un período mínimo de cuatro años, contados, entendemos, desde la fecha de la inversión que permitió alcanzar la mayoría de los derechos de voto.

Al margen de que resulte necesario aclarar qué se entiende por «actividad principal de la entidad participada» y cuando la actividad por ésta desarrollada se ha «ejercido anteriormente bajo otra titularidad» (no existiendo remisión reglamentaria al respecto, el alcance de tales expresiones deberá irse concretando a través de la doctrina correspondiente de la Dirección General de Tributos), entendemos que de la literalidad del precepto se deduce que la minoración en base imponible sólo procede en el ejercicio en el que se alcanza la mayoría de los derechos de voto y respecto de las inversiones realizadas en el mismo.

2.2. Mecánica aplicativa del incentivo fiscal.

2.2.1. Importe de la minoración en base imponible en el ejercicio de la toma de control.

El importe de la minoración en base imponible se cifra en la cuantía de la inversión realizada en el ejercicio que permite alcanzar la mayoría de los derechos de voto, reducida, en su caso, en la provisión por depreciación de la participación en la filial extranjera fiscalmente deducible, con un doble límite máximo:

- Un límite absoluto que se fija en 5.000 millones de pesetas (30.050.605,22 euros).
- Un límite relativo que se cifra en el 25 por 100 de la base imponible previa a la minoración que ahora se regula.

La minoración en base imponible no está condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias, sino que deberá realizarse mediante el correspondiente ajuste extracontable, dándose cumplimiento a la Norma 16.^a de Valoración del Plan General de Contabilidad (contabilización del Impuesto sobre Beneficios diferido y anotación en la Memoria).

4

Ejemplo:

Supongamos una entidad española que constituye en 2001 una filial en el extranjero con un capital de 35.000.000 de euros.

Determinar el efecto de dicha inversión en la base imponible de la entidad española sabiendo que su filial extranjera ha determinado, al cierre del ejercicio 2001, unas pérdidas de 5.000.000 de euros y suponiendo que la matriz española determina una base imponible previa para dicho ejercicio de 115.000.000 de euros.

Solución:

La entidad española habrá computado un gasto de 5.000.000 de euros mediante la dotación contable de la correspondiente provisión por depreciación del valor de su participación en la filial extranjera.

.../...

.../...

Además, podrá practicar la siguiente minoración en base imponible, mediante el correspondiente ajuste extracontable:

| | |
|--|---------------|
| Importe de la inversión de control | 35.000.000 |
| Provisión depreciación fiscalmente deducible | (5.000.000) |
| | 30.000.000 |
| Diferencia computable | 30.000.000 |
| Importe minoración en base imponible | 28.750.000 |
| | |
| Límite absoluto | 30.050.605,22 |
| Límite relativo (115.000.000 x 0,25) | 28.750.000,00 |

2.2.2. Integración en base imponible de ejercicios posteriores de la renta cuyo gravamen se difiere.

El importe de la minoración en base imponible practicada en el ejercicio de la toma de control se integrará en la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los cuatro años siguientes, a contar, entendemos aunque nada dice la norma, desde la finalización del período impositivo en el que se alcanza la mayoría de los derechos de voto. Integración que habrá de realizarse por cuartas partes anuales, de tal manera que si en alguno de los cuatro años de integración de la renta diferida la entidad cerrara más de un período impositivo, la cuarta parte anual deberá prorratearse en función del tiempo de duración de cada período impositivo de los habidos dentro del año.

Además, si en alguno de los períodos impositivos de integración de la renta diferida la matriz española computara fiscalmente una provisión por depreciación del valor de su participación en la filial extranjera, la cuantía a integrar en dicho período impositivo se incrementará en el importe de la provisión, hasta completar la integración en base imponible de la renta inicialmente diferida.

5

Ejemplo:

Sea el ejemplo anterior y supongamos ahora que la filial extranjera cuantifica las pérdidas y ganancias que se indican:

| | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
|----------------------------|-------------|-------------|-----------|-----------|
| Pérdidas y ganancias | (4.000.000) | (3.000.000) | 5.000.000 | 7.000.000 |
| | | | | .../... |

.../...

Determinar la integración en base imponible de la renta diferida, sabiendo que en todos los casos el período impositivo coincide con el año natural.

Solución:

| | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
|--|------------|------------|-----------|---------|
| Renta a integrar en base imponible ... | 11.187.500 | 10.187.500 | 7.187.500 | 187.500 |

2.3. Régimen de incompatibilidades y cláusula antiabuso.

Si la inversión que permite la minoración en base imponible reuniera los requisitos para generar, a su vez, el derecho a deducir en cuota por actividades exportadoras según lo dispuesto en el artículo 34.1 a) de la Ley 43/1995, la matriz española deberá optar por aplicar las inversiones que habilitan sendos incentivos fiscales a uno u otro, pudiendo incluso distribuir su importe entre ambos.

Esto es, se establece una incompatibilidad relativa en el sentido de que el mismo importe de la inversión no dará derecho a simultanear la minoración en base y la deducción en cuota, pero ambos incentivos fiscales sí pueden concurrir respecto de distintos tramos o importes de la inversión efectivamente realizada que los habilita.

Se establece, por último, una medida cautelar, a modo de cláusula antiabuso, de tal manera que no podrá aplicarse el nuevo incentivo fiscal por aquellas inversiones en filiales que pasen a desarrollar su actividad en el extranjero con la finalidad principal de habilitar el disfrute del mismo en su matriz. Se presume que se persigue principalmente esta finalidad cuando la misma actividad que ahora desarrolla la filial extranjera se hubiera venido ejerciendo con anterioridad en España, en relación con el mismo mercado, por otra entidad que haya cesado en su actividad y con la que concurra alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, todo ello salvo que se pruebe la existencia de algún otro motivo económico válido.

3. Régimen de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE).

El artículo 30 de la Ley 6/2000 da nueva redacción al Capítulo XIV del Título VIII, artículos 129 a 132, de la Ley 43/1995, introduciendo importantes modificaciones en el régimen de las Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros (ETVE), en línea con las medidas de apoyo a la internacionalización de las empresas españolas que se vienen comentando, y ampliando considerablemente su ámbito de aplicación.

3.1. Calificación de las ETVE.

Son ETVE, acreedoras del régimen especial que se regula, aquellas cuyo objeto social «comprenda» la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios personales y materiales. Hasta ahora, la norma exigía que tal actividad constituyera su objeto social «primordial».

Se amplía, de esta manera, el ámbito de aplicación del régimen de las ETVE, ya que a partir de la reforma va a resultar aplicable a entidades operativas que desarrollen actividades diversas, siempre que además posean participaciones en entidades no residentes, aun cuando éstas tengan una importancia relativa respecto de aquéllas.

Con los mismos efectos de ampliar el ámbito de aplicación del régimen de las ETVE, se ha suprimido la limitación que impedía a éstas formar parte de un grupo en régimen de declaración consolidada. Tras la reforma, una ETVE podrá consolidar fiscalmente si concurren el resto de los requisitos exigidos al respecto. Sin embargo, se mantiene la no aplicabilidad del régimen de las ETVE a las sociedades transparentes.

Con carácter novedoso se establece la exigencia de que los valores representativos de las participaciones en el capital de las ETVE han de ser nominativos, por lo que en la disposición transitoria tercera de la Ley 6/2000 se prevé que la conversión en nominativos, en su caso, de los mismos deberá realizarse dentro del primer período impositivo en el que sea de aplicación el nuevo régimen (el primero iniciado a partir del 25 de junio de 2000, como sabemos).

3.2. Régimen de las rentas obtenidas por las ETVE derivadas de participaciones en entidades no residentes.

Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español y las rentas derivadas de la transmisión de la participación correspondiente, percibidas por las ETVE, cuando concurren los mismos requisitos (con la salvedad que se indica a continuación) previstos en el nuevo artículo 20 bis de la Ley 43/1995 a efectos de la exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en entidades no residentes.

La salvedad aludida hace referencia al requisito sobre participación mínima en el capital o en los fondos propios de la filial extranjera, que, como sabemos, en el artículo 20 bis citado se cifra en el 5 por 100. Pues bien, tal requisito se entiende cumplido, cuando de la aplicación del régimen de exención de las ETVE se trate, siempre que el valor de adquisición de la participación en aquélla sea superior a 6.000.000 de euros (998.316.000 pesetas), cualquiera que sea el porcentaje de participación que represente.

Esto no obstante, la exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de participaciones indirectas de la ETVE sobre sus filiales de segundo o ulterior nivel requiere, en todo caso, que concurra el requisito de participación mínima del 5 por 100.

Por otro lado, el régimen de exención de las ETVE se establece en las condiciones previstas en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995, lo cual supone la aplicación de las especialidades y cautelas contenidas en dicho precepto, en la medida en que resulten operativas, a efectos de la exención que ahora se analiza.

3.3. Régimen de los beneficios distribuidos por las ETVE.

Los beneficios distribuidos con cargo a las reservas exentas de las ETVE, percibidos por entidades sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, dan derecho a la deducción por doble imposición de dividendos según lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 43/1995. Esto es, les resulta de aplicación el régimen general de deducción por doble imposición de dividendos percibidos por una entidad residente en España distribuidos por otra entidad también residente.

Hasta ahora no se admitía esta deducción, sino únicamente la que pudiera corresponder por doble imposición internacional respecto de los impuestos pagados en el extranjero sobre las rentas que hubieran contribuido a la formación de las reservas exentas de las ETVE que se distribuyen.

Por lo demás, el régimen de los beneficios distribuidos con cargo a las reservas exentas de las ETVE no se modifica cuando el perceptor de los mismos sea:

- Una persona física contribuyente del IRPF, que no podrá aplicar la deducción por doble imposición de dividendos, pero sí la deducción por doble imposición internacional respecto de los impuestos pagados en el extranjero por la ETVE correspondientes a rentas exentas que hayan contribuido a la formación de los beneficios distribuidos.
- Una persona física o entidad no residente en territorio español, en cuyo caso el beneficio distribuido no se entiende obtenido en territorio español, considerándose a tales efectos que el primer beneficio distribuido se corresponde con rentas exentas. Ahora se especifican con carácter novedoso dos cuestiones:
 - Que cuando se trate de un establecimiento permanente situado en territorio español se aplicará el mismo régimen que el anteriormente comentado respecto de las entidades sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.
 - Que la distribución de la prima de emisión tendrá el mismo tratamiento que si de una distribución de beneficios se tratara.

En todo caso, cuando el no residente lo sea en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal no podrá beneficiarse del régimen comentado.

3.4. Régimen de las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en ETVE.

Del nuevo apartado 2 del artículo 131 de la Ley 43/1995 se desprende el siguiente tratamiento novedoso de las rentas derivadas de la transmisión de participaciones en ETVE, así como de los supuestos de separación del socio o liquidación de la entidad, establecido en función de que el receptor de la renta sea:

- Una entidad sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades o un establecimiento permanente situado en territorio español, el cual podrá aplicar con carácter excluyente:
 - La deducción por doble imposición interna sobre plusvalías prevista en el artículo 28.5 de la Ley 43/1995.
 - El régimen de exención previsto en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995 sobre aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con diferencias de valor imputables a participaciones en entidades no residentes en relación con las que la ETVE cumpla los requisitos de dicho artículo para la exención de las rentas de fuente extranjera.
- Una entidad o persona física no residente en territorio español, en cuyo caso no se entenderá obtenida en España la renta que se corresponda:
 - Con las reservas dotadas con cargo a las rentas exentas según el artículo 20 bis de la Ley 43/1995.
 - Con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos del artículo 20 bis de la Ley 43/1995 para la exención de rentas de fuente extranjera.

No se contempla el supuesto de que la plusvalía sea obtenida por una persona física contribuyente del IRPF, por lo que en tal caso resultará de aplicación la normativa reguladora de dicho impuesto, como hasta ahora.

3.5. Aplicación del régimen de las ETVE.

La opción por el régimen de las ETVE deberá comunicarse al Ministerio de Hacienda y resultará de aplicación respecto del primer período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique, también al Ministerio de Hacienda, la renuncia al mismo. Hasta ahora, la aplicación del régimen de las ETVE estaba supeditado a su aprobación por la Administración Tributaria, previa solicitud del sujeto pasivo.

Por otro lado, habida cuenta las modificaciones operadas en el régimen de las ETVE, el apartado 1 de la disposición transitoria tercera de la Ley 6/2000 dispone que las ETVE que tuvieran concedido el régimen especial a la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2000, podrán renunciar a su aplicación mediante comunicación al Ministerio de Hacienda antes de que finalice el primer período impositivo que concluya después del 25 de junio de 2000, fecha de entrada en vigor de éste.

Por último, el artículo 31 de la Ley 6/2000 modifica el artículo 107 de la Ley General Tributaria con la finalidad de que las cuestiones relativas a la interpretación y aplicación del régimen establecido para que las ETVE puedan ser objeto de consulta vinculante.

V. PORCENTAJE DE RETENCIÓN E INGRESO A CUENTA SOBRE RENTAS DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA

El artículo 21 de la Ley 6/2000 fija el porcentaje aplicable a las rentas obtenidas en la transmisión o reembolso de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva, para el cálculo de las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, en el 18 por 100.

Al propio tiempo, se establece una habilitación reglamentaria para modificar dicho porcentaje de retención e ingreso a cuenta.

VI. EXONERACIÓN DE GRAVAMEN DE DETERMINADAS OPERACIONES DE PRÉSTAMO DE VALORES

Con el objeto de facilitar la realización de operaciones de préstamo de valores negociados en un mercado secundario, el artículo 24 de la Ley 6/2000 establece que no darán lugar a alteraciones patrimoniales en el IRPF o en el Impuesto sobre Sociedades, en sede del prestamista, las operaciones de tal naturaleza que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 36.7 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, y en su normativa de desarrollo. Todo ello en los términos que reglamentariamente se determinen.

VII. ADECUACIÓN DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA

El artículo 34 de la Ley 6/2000 da nueva redacción al artículo 71.1 de la Ley 43/1995 para adaptar el régimen tributario de las Instituciones de Inversión Colectiva al nuevo marco jurídico resultante de la incorporación a ésta de un nuevo artículo 20 bis, que establece una exención para

evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y plusvalías de fuente extranjera, en el sentido de negar la aplicación de dicha exención a las Instituciones de Inversión Colectiva reguladas en la Ley 46/1984, de 26 de diciembre.

VIII. LA OBLIGACIÓN DE RETENER CUANDO SE SATISFAGAN RENTAS EN VIRTUD DE RESOLUCIÓN JUDICIAL O ADMINISTRATIVA

El artículo 38, apartado 2, de la Ley 6/2000 añade un nuevo apartado 5 al artículo 146 de la Ley 43/1995 para dejar meridianamente claro que cuando, en virtud de resolución judicial o administrativa, se satisfagan rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, el pagador deberá proceder en consecuencia en todo caso, siendo la base para la retención o el ingreso a cuenta la cantidad íntegra que venga obligado a satisfacer, debiendo ingresar el importe correspondiente en el Tesoro.

Si a lo largo de 2000 se ha satisfecho, en virtud de resolución judicial o administrativa, una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta, habiéndose dado cumplimiento a tal obligación, a pesar de lo cual el pagador de la renta hubiera sido obligado a abonar su importe íntegro al órgano administrativo o judicial competente:

- El pagador-retenedor solicitará de la Administración Tributaria la devolución de la cantidad ingresada en concepto de retención o ingreso a cuenta.
- El perceptor de la renta computará ésta por el importe íntegro percibido, sin derecho a deducir cantidad alguna en concepto de retención o ingreso a cuenta.

IX. EFECTOS DE LA PÉRDIDA DEL RÉGIMEN DE DECLARACIÓN CONSOLIDADA Y DE LA EXTINCIÓN DEL GRUPO DE SOCIEDADES

La disposición adicional primera de la Ley 6/2000 da nueva redacción al artículo 95.1 c) de la Ley 43/1995 para establecer que el plazo de compensación de las deducciones pendientes de aplicar por el grupo de sociedades en régimen de declaración consolidada en el momento de su extinción se corresponde con el plazo general previsto en el régimen individual de tributación para las mismas deducciones.