

ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

CIRCULAR INFORMATIVA FISCAL ENERO 2014

I. ANÁLISIS NORMATIVO

A) Cierre del Impuesto sobre Sociedades 2013

0. Introducción

Como viene siendo costumbre, el año ha estado lleno de modificaciones tributarias y el Impuesto sobre Sociedades no ha sido ajeno a dicha tendencia.

Cuando en la mayoría de las empresas se acerca el cierre del ejercicio, pensamos que os puede ser de utilidad un documento que recuerde determinados aspectos del impuesto que siempre hay que tener en mente, pronunciamientos de la doctrina o de la jurisprudencia y, sobre todo, las novedades normativas aplicables en ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

Este último es el caso de las importantes modificaciones que nos trajeron la Ley 14/2013 y 16/2013 que, aunque vieron la luz a finales de 2013, contienen muchos preceptos que se aplican en este mismo ejercicio.

El documento para que se pueda leer más fácilmente, tiene llamadas de atención o recomendaciones marcadas con una ® y las novedades se han resaltado con un sombreado.

1. Cifra de negocios

Es una magnitud definida por la normativa contable y que está integrada por el importe de las ventas y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa. No se incluyen los importes de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre ventas), ni los impuestos que, como el IVA, deban ser objeto de repercusión.

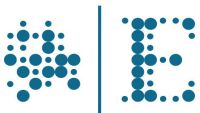
Sí se incluyen las subvenciones que formen parte del precio de venta o que se concedan en función de las unidades vendidas, las permutas comerciales de bienes o servicios propios de la actividad de la empresa o los importes procedentes de la participación en UTE's.

El legislador utiliza esta magnitud en varias ocasiones como, por ejemplo, para determinar si es o no de aplicación el régimen especial de empresas de reducida dimensión o el régimen especial de micropymes, o para eximir de la obligación de documentar las operaciones vinculadas. También es la referencia en las grandes empresas para aplicar un porcentaje u otro de limitación a la compensación de las bases imponibles negativas y en los pagos fraccionados.

® A efectos de la aplicación del régimen de empresas de reducida dimensión, cuando existe grupo mercantil, el importe de la cifra de negocios a tener en cuenta es la suma de las cifras de negocio individuales sin tener en cuenta las eliminaciones de la consolidación (TEAC, Resolución de 5 de septiembre de 2013).

® Sin embargo, la Dirección General de Tributos (DGT), en Consulta de 28 de mayo de 2012, interpreta que en el caso de entidades que tributan por el régimen especial de grupos, el sujeto pasivo es el grupo fiscal y se entiende como importe neto de la cifra de negocios el que resulta de la cuenta de pérdidas y ganancias del grupo, determinada por el método de integración global, después de practicar las eliminaciones que procedan.

® El ICAC, en Consulta nº 79/2009, ha considerado que forman parte del importe de la cifra de negocios de una sociedad holding los dividendos y otros ingresos (cupones, intereses...) devengados procedentes de la financiación concedida a las sociedades participadas, así como los beneficios obtenidos por la enajenación de inversiones, salvo que se pongan de manifiesto en la baja de sociedades dependientes, multigrupo o asociadas.



® Recuerde que si en 2013 ha iniciado la actividad económica, el importe de la cifra de negocios a tener en cuenta, a efectos de los límites fiscales, es el correspondiente al tiempo en el que se ha desarrollado la actividad efectiva, si este periodo es inferior al año, el importe de la cifra de negocios se elevará al año.

2. Volumen de operaciones

Es el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la empresa durante un año, sin incluir el IVA y, en su caso, el recargo de equivalencia.

Aunque esta magnitud queda recogida en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido es preciso conocerla para determinar si las grandes empresas pueden o no compensar sin límite sus bases imponibles negativas, que dependerá de que el volumen de operaciones supera o no el umbral de 6.010.121,04 €.

También se tiene en cuenta el volumen de operaciones para determinar si una empresa tiene que presentar sus pagos fraccionados por la modalidad de base, por superar el umbral anterior.

® El volumen de operaciones a considerar es el que viene definido en la Ley del IVA, de forma que sólo deberán computarse las operaciones corrientes realizadas, excluyendo las ventas de inmuebles y de bienes de inversión, así como las operaciones financieras.

3. Operaciones a plazo

Si en la contabilidad aparecen reflejadas operaciones a plazo, es decir ventas, ejecuciones de obra, cuyo precio se perciba, mediante pagos sucesivos o un solo pago, y entre la entrega y el vencimiento del último/único plazo transcurre un plazo superior a 1 año las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros, salvo que la entidad decida aplicar el criterio de devengo. En caso de endoso, descuento o cobro anticipado, la renta se entenderá obtenida en dicho momento.

® **La DGT en Consulta de 22 de julio de 2013 modifica el criterio que había mantenido de que esta regla especial de imputación solo se aplicaba a ventas y ejecuciones de obra (no a prestaciones de servicios). Argumenta, que en base a lo establecido en la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de marzo de 2012, también es de aplicación a la indemnización que percibe un sujeto pasivo de un Ayuntamiento**

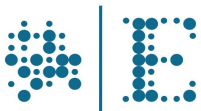
® **La Audiencia Nacional, en Sentencia de 23 de mayo de 2012, niega la imputación según el cobro de la renta producida en una transmisión de acciones en la que se ha pactado que el pago se pueda realizar en cualquier momento antes de transcurridos doce años desde la fecha de la transmisión.**

® La DGT, en Consulta de 19 de octubre de 2012, interpretó que en caso de que se aplique esta norma especial de imputación de operaciones a plazo, si se produce el impago de uno de ellos, igualmente se deberá realizar el ajuste extracontable positivo en el ejercicio de exigibilidad del cobro si bien, como en el supuesto de hecho planteado en el mismo ejercicio se reclamó judicialmente, será deducible el gasto correspondiente al deterioro del valor del derecho de crédito impagado.

4. Imputación temporal de los ingresos

Por un lado, hay que detectar si en la contabilidad aparecen registrados ingresos en un período posterior al de su devengo. De ser así, los ingresos se deben imputar en la base imponible del Impuesto correspondiente al período impositivo del devengo. Si lo detectamos ahora, corregiremos la contabilidad haciendo un abono a reservas y presentaremos la complementaria del ejercicio de devengo incluyendo un ajuste positivo en la casilla 355 del modelo.

® Un ingreso contabilizado antes de su devengo será ingreso fiscal en el momento de su contabilización, salvo que por ello se produzca un perjuicio para la Hacienda Pública. Esto puede suceder, por ejemplo, en caso de contabilizar como ventas un anticipo de clientes.



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

® El TEAC, en Resolución de 29 de noviembre de 2012, ha modificado el criterio que hasta ahora había mantenido sobre la imputación temporal de las bases imponibles de las UTEs por sus partícipes. Interpreta que los socios de las UTEs pueden imputar los resultados obtenidos por éstas en el ejercicio siguiente al cierre de las cuentas de la UTE.

5. Reversión del deterioro de activos

Se imputará como ingreso la reversión del deterioro cuando el activo haya recuperado su valor, o bien en el momento de su transmisión, debiéndose realizar la imputación en el ejercicio en que se produzca dicha reversión. Hay que tener en cuenta que si el gasto por deterioro no fue fiscalmente deducible tampoco será ingreso fiscal su reversión.

Hablando de la recuperación del deterioro de participaciones en el capital social de empresas, avanzamos que desde el 1 de enero de 2013 deja de ser fiscalmente deducible el deterioro de las mismas. El legislador ha previsto un régimen transitorio de reversión para los deterioros efectuados antes de dicha fecha que comentaremos en el apartado correspondiente.

® En caso de que, después de contabilizada y deducida la pérdida por deterioro de valor de un activo, éste se transmitiera a una entidad vinculada, si más tarde el activo recuperase todo o parte de su valor, será la entidad vinculada la que debe de realizar un ajuste extracontable positivo hasta el valor que el elemento tenía antes de su adquisición y deterioro.

® Lo mismo ocurre en el caso de venta a un tercero de un activo, que fue deteriorado y deducida la pérdida, cuando posteriormente se recompra el mismo antes de que transcurran 6 meses desde la transmisión aunque, en este caso, naturalmente, el ajuste lo realizará la propia sociedad.

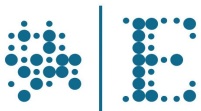
6. Transmisión de inmuebles urbanos

Si ha transmitido en 2013 un inmueble de naturaleza urbana que hubiera sido adquirido a título oneroso entre el 12 de mayo y el 31 de diciembre de 2012 podrá reducir la renta positiva obtenida en un 50%.

No forma parte de la renta con derecho a la exención el importe de la pérdida por deterioro relativa al inmueble, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada. Esta exención será compatible, en su caso, con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios prevista en el artículo 42 TRLIS.

No resultará de aplicación esta exención cuando el inmueble se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad que forme parte del grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas; al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a ésta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.

® La DGT, en consulta de 7 de noviembre de 2012, considera que aunque no se prevé expresamente la posibilidad de aplicar este incentivo fiscal a la transmisión de inmuebles adquiridos mediante un contrato de arrendamiento financiero, si a efectos contables, y por las circunstancias concretas del contrato, se califica como arrendamiento financiero, el arrendatario contabilizará el bien como un activo y se puede entender adquirido a título oneroso, por lo que se interpreta que se cumplen los requisitos exigidos para aplicar la exención del 50% de la renta.



7. Ingreso de una sociedad en concurso por una quita

La DGT, en Consulta de 28 de diciembre de 2012, mantiene el criterio contable expresado por el ICAC, en consulta N° 1 del BOICAC 76, de que si, después de la aprobación del convenio en una empresa en concurso, las condiciones de la deuda son sustancialmente diferentes a las anteriores, se debe dar de baja el pasivo original y reconocer un nuevo pasivo por su valor razonable, contabilizándose la diferencia como ingreso en el ejercicio en el que se apruebe judicialmente el convenio. Será en ese momento en el que se debe integrar el ingreso en la base imponible del Impuesto.

® Como veremos en el apartado correspondiente a la compensación de bases imponibles negativas, cuando una gran empresa (volumen de operaciones superior a 6.010.121,04 €) reconozca un ingreso por una quita, no verá limitada por dicha cuantía la compensación de las bases imponibles negativas.

8. Reducción de los ingresos procedentes de determinados activos intangibles

Régimen aplicable desde enero de 2008 hasta el 29 de septiembre de 2013

Se puede aplicar una reducción del 50% del importe del ingreso obtenido por la cesión del derecho de uso o explotación del intangible desde enero de 2008 a 29 de septiembre de 2013.

Los activos objeto de cesión de uso o explotación han de ser patentes, dibujos, modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

No es aplicable a cesión de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, programas informáticos, equipos industriales o científicos.

La reducción se aplicará hasta el ejercicio en que la suma de los ingresos obtenidos por la cesión supere el coste del activo creado multiplicado por 6.

Régimen aplicable desde el día 29 de septiembre de 2013

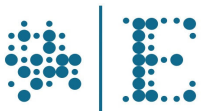
Si a partir del 29 de septiembre de 2013 su empresa ha cedido o ha transmitido un activo intangible, con derecho a reducción, solo tendrá que incorporar a la base imponible un 40% de la renta obtenida (a diferencia de antes que, como hemos visto, integraba un 50% sobre el ingreso obtenido).

Para aplicar esta nueva reducción es necesario que la entidad cedente haya creado los activos, al menos, en un 25% de su coste (antes lo tenía que haber creado en su totalidad) y el cesionario, que no podrá residir en un paraíso fiscal o en un país de nula tributación salvo que esté situado en la UE, utilice los intangibles en el desarrollo de una actividad económica. Por otra parte, hay que destacar que esta reducción no tiene un límite cuantitativo como en el anterior diseño del incentivo.

® Los gastos deducibles, que se restan de los ingresos obtenidos por la cesión del activo para determinar la renta, son la amortización fiscal, la décima parte de los intangibles de vida útil indefinida (2% en 2013) y los gastos directamente imputables. Cuando un intangible no está reconocido en el activo pero se cede, tendrá la consideración de renta el 80% de los ingresos obtenidos por su cesión.

® Los intangibles aptos para el beneficio fiscal son los mismos que en el régimen anterior.

® Para conseguir mayor seguridad jurídica, es recomendable solicitar a la Administración un acuerdo previo de calificación de los activos, así como un acuerdo previo de valoración de los ingresos procedentes de la cesión, gastos y rentas generadas en la transmisión.



9. Exención por participaciones en beneficios de entidades no residentes

Desde el punto de vista contable, los ingresos derivados de dividendos y de la venta de participaciones en entidades no residentes en general aparecerán formando parte de la partida de los ingresos financieros. Si se cumplen los requisitos que citamos a continuación, deberá de efectuarse un ajuste permanente de signo negativo para aplicar la exención por doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores. Requisitos:

- ✓ Que el porcentaje de participación directo o indirecto en la filial sea de, al menos, un 5% y que se haya poseído un año antes de la distribución o transmisión. Requisito que debe cumplirse en el día de la transmisión.
- ✓ Que la filial no residente haya sido gravada por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a nuestro Impuesto sobre Sociedades y que los beneficios obtenidos procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero. Requisito que debe cumplirse en todos los ejercicios de tenencia de la participación.

Hay que recordar que ante la rigidez que impedía aplicar la exención cuando se incumplía algunos de los requisitos citados, desde el pasado año se flexibiliza la exención cuando se incumplen los requisitos que el legislador exige a la entidad no residente durante los años de tenencia de la participación, introduciendo una regla de proporcionalidad de la exención en función del período de tiempo en el que se incumplen los requisitos para su aplicación, respecto del período de tenencia total de las participaciones.

® Para aplicar la exención habrá que tener en cuenta lo siguiente:

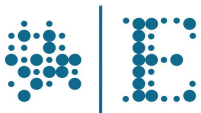
- ✓ Respecto de la parte de renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considera exenta la parte proporcional a los beneficios generados en los ejercicios en que se cumplan conjuntamente los requisitos establecidos para la entidad no residente.
- ✓ Respecto de la parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entiende generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se hayan cumplido conjuntamente los requisitos establecidos para la entidad no residente.

10. Presunción de rentas no declaradas

Se presume que existen rentas no declaradas cuando se descubren bienes o derechos cuya titularidad corresponda a la entidad y no se hallen registrados en los libros de contabilidad o cuando en ellos se hayan registrado deudas inexistentes. El importe de la renta presunta se imputará al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que corresponde a otro u otros ejercicios.

Para ejercicios finalizados a partir de 31 de octubre de 2012, se establece la presunción de que se consideran adquiridos con cargo a rentas no declaradas los bienes o derechos que no se hubieran declarado en plazo en la declaración informativa (modelo 720) de bienes y derechos situados en el extranjero, imputándose al período impositivo más antiguo de entre los no prescritos susceptibles de regularización y en el que estuviera en vigor esta disposición.

Da igual que la renta con la que se adquirieron los bienes o derechos se haya generado en un período prescrito. La presunción solo se destruye si se demuestra que los bienes o derechos se adquirieron con rentas declaradas o en un período en el que la entidad no tributaba por el Impuesto sobre Sociedades.



® El TEAC, en Resolución de 21 de marzo de 2013, determina que la contabilidad es un medio de prueba válido a la hora de fijar el momento en que se generó la renta así como el periodo impositivo al que resulta imputable.

® Si no se presentó el modelo 720 en plazo (finalizó el 30 de abril de 2013) habrá que pensarse muy mucho su presentación posterior, porque los bienes o derechos situados en el extranjero y declarados, con la literalidad de la norma podrían gravarse como renta no declarada e imponerse una sanción sobre la cuota diferencial resultante del 150%. Habrá que estar atentos al criterio que pueda fijar la DGT al respecto.

11. Valoración a valor de mercado de determinadas operaciones

Si la empresa ha realizado alguna de las operaciones que enumeramos a continuación, seguramente surgirán diferencias temporarias o permanentes si contablemente no han sido valoradas a valor razonable. La norma fiscal manda reconocer los ingresos por diferencia entre el valor de mercado del bien entregado y su valor contable, o entre el valor de mercado del bien recibido y el valor contable de la participación.

- ✓ Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.
- ✓ Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- ✓ Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devoluciones de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
- ✓ Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.
- ✓ Los adquiridos por permuta.
- ✓ Los adquiridos por canje o conversión.

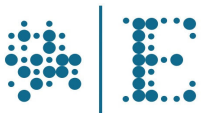
® La DGT, en Consultas de 21 de abril de 2010 y de 11 de marzo de 2011, determina que como el artículo 15 (que regula la valoración de las operaciones anteriores) y el 16 del TRLIS establecen ambas reglas de valoración, pero el primero resulta ser más especial que el segundo que regula las operaciones vinculadas en general, prevalece aquél sobre éste sin que sea necesario, por tanto, que las operaciones allí reguladas se vean afectadas por el artículo 16 ni por las obligaciones de documentación que afectan a las operaciones vinculadas.

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

Cuando un elemento patrimonial o un servicio hubieran sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado, la entidad adquirente de aquél integrará en su base imponible la diferencia entre dicho valor y el valor de adquisición, de la siguiente manera:

- ✓ Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que éstos motiven el devengo de un ingreso.
- ✓ Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en el período impositivo en que éstos se transmitan.
- ✓ Tratándose de elementos patrimoniales amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.
- ✓ Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial, en cuyo caso se estará a lo previsto en los párrafos anteriores.

13. Corrección monetaria por la venta de inmuebles



Si durante el período impositivo 2013 se ha transmitido con beneficio algún inmueble del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, habrá que calcular el ajuste negativo al resultado contable que la norma fiscal nos permite por depreciación monetaria. El importe máximo viene determinado por la renta que se haya generado en la transmisión, entendiéndose por tal una venta, permuta, pago por separación de socios o liquidación con entrega de inmuebles.

® Solo se aplica a rentas positivas y como consecuencia de su aplicación no puede ser la renta negativa. No se aplica a los inmuebles que son calificados de existencias. En este sentido se manifiesta el Tribunal Supremo, en Sentencia de 16 de septiembre de 2013. Argumenta que para calificar un inmueble como inmovilizado o existencia no es suficiente que la intención inicial sea destinar el bien de forma duradera a la actividad de la empresa. Aunque en el caso examinado un terreno se había contabilizado inicialmente como inmovilizado, nada impide que, si nunca ha sido explotado, pueda ser calificado de existencia cuando se destine a su venta.

® Los coeficientes se aplican sobre las amortizaciones contables y no sobre las fiscales cuando se practicó libertad de amortización o aceleración de amortizaciones. En este caso el exceso de amortización revierte en la venta. Para el coeficiente K se tiene en cuenta el tiempo de tenencia del inmueble en poder de la empresa o en los 5 ejercicios anteriores a la fecha de transmisión, si éste último plazo fuere menor, a elección del sujeto pasivo y no se aplica K si es $> 0,4$.

14. Permutas

Cuando la permuta se califica como comercial, la norma fiscal y contable de imputación coinciden, por lo que no habrá que practicar ningún ajuste. Por el contrario, si se ha calificado como no comercial, la norma fiscal obliga a integrar en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado del elemento adquirido y el valor contable del bien entregado, cosa que no se hace contablemente.

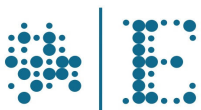
® Hay que tener en cuenta que si se trata de la típica operación inmobiliaria de permuta de suelo por edificación futura, es posible imputar el ingreso como operaciones a plazo. También, se podrá aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios cuando la entrega del activo se produzca dentro de los 3 años siguientes a la operación de permuta, aplicando la deducción en el ejercicio en que se recibe el bien.

Asimismo será de aplicación la nueva deducción por inversión de beneficios (sobre los obtenidos en ejercicios iniciados en 2013 o siguientes), siempre que el inmueble se reciba antes del transcurso de 2 años desde el inicio del período impositivo en el que se efectuó la permuta y que no se hayan repartido los beneficios de años atrás, o bien se aplique sobre el beneficio del año en que se recibe el inmueble ya terminado.

15. Gastos fiscalmente no deducibles

Habrà que chequear los gastos que citamos a continuación ya que no son deducibles fiscalmente y, si se han contabilizado, habrá que hacer un ajuste de carácter permanente en la base imponible del Impuesto. Son los siguientes:

- ✓ Los que representen una retribución de los Fondos Propios.
- ✓ Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- ✓ Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio o por autoliquidación extemporánea.
- ✓ Las pérdidas del juego.
- ✓ Los donativos y liberalidades.
- ✓ Las dotaciones a fondos internos de pensiones.



- ✓ Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades residentes en Paraísos fiscales.
- ✓ Los gastos financieros derivados de deudas con entidades que forman grupo mercantil, destinados a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el sujeto pasivo acredite que existen motivos económicos.
- ✓ Los gastos que excedan, para cada perceptor, del importe de 1.000.000 €, o en caso de resultar superior, del importe que esté exento por aplicación de lo establecido en el artículo 7.e) de la ley del IRPF, derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil.
- ✓ Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.
- ✓ Las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.
- ✓ Las rentas negativas obtenidas por empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, excepto en el caso de transmisión de la participación en la misma, o extinción.

® Habrá que prestar especial atención a los cuatro últimos, que tienen efectos por primera vez en 2013, por si hubiera que realizar un ajuste positivo por el importe del gasto contabilizado.

®El Tribunal Supremo, en Sentencia de 30 de mayo de 2013, pone en tela de juicio la deducibilidad de ciertos gastos que no sean obligatorios legal o contractualmente. En el supuesto de hecho examinado no admite la deducibilidad del coste de entrega de acciones a los trabajadores por no ser la misma obligatoria hasta el momento en el que se decidió.

16. Imputación temporal de gastos

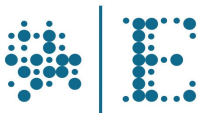
Hay que detectar si en la contabilidad aparecen registrados gastos en un período anterior al de su devengo. De ser así se imputarán en la base imponible del Impuesto correspondiente al período impositivo del devengo. En estos casos surge una diferencia positiva en el ejercicio de la contabilización y una negativa en el ejercicio del devengo.

Si, por el contrario, se ha contabilizado un gasto en un período posterior al de su devengo se imputará en la base imponible correspondiente a este último, salvo que resulte una tributación inferior a la que correspondería de haber sido imputado en el ejercicio del devengo, teniendo en cuenta a estos efectos la prescripción, en cuyo caso se imputará en el período del devengo y no en el de su contabilización. Esto ocurre, por ejemplo, cuando se aprovechan deducciones o se compensan bases imponibles negativas que de otra manera caducarían en el ejercicio en el que se produjo el gasto.

®Es importante analizar si la pérdida contable surgida en la transmisión de un activo pudiera ser consecuencia de la falta de amortización del mismo o de la no contabilización del gasto por el deterioro sufrido con anterioridad a la transmisión, por ejemplo en las ventas de terrenos o de activos financieros. De ser así habría que determinar si se ha producido perjuicio económico para la Hacienda Pública por no haberlo imputado en base conforme a devengo. Asimismo es frecuente que no se contabilicen gastos financieros, correspondientes a préstamos, por efectuarse el pago en un ejercicio posterior.

17. Limitación de gastos satisfechos por extinción de la relación laboral, común o especial

Desde el día 1 de enero de 2013 se regula un nuevo supuesto de gastos no deducibles, los derivados de la extinción de la relación laboral que excedan, para cada perceptor, del mayor de: 1.000.000€ o, si es superior, de la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la



normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato, estando este importe exento en IRPF por aplicación del artículo 7.e) de la Ley 35/2006, aún cuando se satisfagan en varios periodos impositivos.

® Los gastos no deducibles serán los mencionados excesos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil de administrador o consejero. A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades.

18. Deducibilidad de las retribuciones satisfechas a los administradores

Las retribuciones pagadas a los administradores de sociedades serán deducibles si, según los Estatutos de la entidad, como mínimo se ha previsto esa remuneración (siendo recomendable que se determine la forma de cuantificarla). En caso de que, además, algún miembro del Consejo tenga con la compañía un contrato laboral de alta dirección, como las funciones de este tipo de contratos son similares a las que desempeñan los administradores, la relación no se considera laboral, sino mercantil, por lo que para que esa remuneración sea deducible también debe estar prevista en Estatutos.

Cuestión diferente será el caso de un administrador que tenga una relación laboral común, en cuyo caso la retribución correspondiente a esta relación no es preciso que figure en Estatutos para que sea deducible.

® Si los miembros de Consejos de Administración incurren en gastos para realizar su labor, tales como gastos de desplazamiento o alojamiento, y estos son abonados por la entidad, a los mismos no se les aplicará el régimen de dietas establecido para trabajadores con relación laboral. No obstante, serán deducibles para la entidad, sin constituir renta para el preceptor, cuando la entidad ponga a disposición del miembro del Consejo los medios para asistir a las reuniones del órgano del que forma parte, por ejemplo satisfaciendo el desplazamiento o el alojamiento. Asimismo será deducible lo empleado para resarcir al consejero de los gastos en los que haya incurrido para desempeñar su labor, siempre que se acredite que lo satisfecho viene a compensar estrictamente dichos gastos.

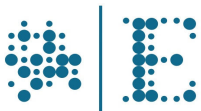
19. Limitación de los gastos financieros

Por un lado, existe la imposibilidad de deducir los gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo (artículo 42 del Código de Comercio) cuando dichas deudas se destinen a la adquisición a otras entidades del grupo de participaciones en el capital de cualquier tipo de entidades o a realizar aportaciones en el capital a otras entidades del grupo. Sin embargo, esos gastos financieros sí podrán deducirse si el sujeto pasivo acredita que las operaciones tienen motivo económico válido.

Por otro lado, además de los gastos financieros pagados a empresas del grupo, también está limitada la deducción en general de los gastos financieros al 30% del beneficio operativo del ejercicio. No obstante, sí serán deducibles los gastos financieros, hasta 1.000.000 € aunque superen el citado límite relativo. Los gastos que no puedan ser deducidos, se podrán aplicar en los periodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente.

Si los gastos financieros netos del período no alcanzan el límite anterior, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros del período se adicionará al límite, para la deducción de gastos financieros netos en los periodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

® Es importante chequear las siguientes cuentas contables: (661), (662), (664) y (665) para detectar cuáles son los gastos financieros del ejercicio. Pero hay que tener en cuenta que no se incluyen como gasto o ingreso financiero los intereses devengados y no cobrados de un derecho de crédito objeto de deterioro de valor; las diferencias de cambio que se integren en la cuenta de Pérdidas y Ganancias y que deriven de cualquier endeudamiento afectado por aplicación



del artículo 20 de la ley; las coberturas financieras vinculadas al endeudamiento; o los resultados, tanto positivos como negativos, que correspondan al partícipe no gestor de las cuentas en participación.

® En cuanto a la aplicación del límite de gastos financieros deducibles cuando los créditos de la entidad se ceden a otra mediante contrato de factoring, el Centro Directivo, en Consulta de 18 de abril de 2013, interpreta que el descuento pagado por la entidad en la cesión de los créditos no es un gasto financiero afectado por la limitación en su deducibilidad.

20. Amortizaciones

✓ Limitación de la amortización fiscal

Existe una limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles para los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2014. En concreto se limita, al 70%, la deducibilidad de la amortización contable, que hubiera resultado fiscalmente deducible, del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias en función del método de amortización que se esté aplicando, para las empresas que no sean de reducida dimensión. Por ejemplo, si una entidad amortiza contable y fiscalmente un turismo al coeficiente máximo de tablas, que es el 16%, en 2013 y 2014 solo podrá deducirse fiscalmente el 11,2%.

Se limita igualmente al 70% la amortización deducible de los mismos bienes de inmovilizado que se amorticen aceleradamente por haber sido puestos a disposición de la entidad en un período impositivo en el que cumplía los requisitos para tributar por el régimen especial de empresas de reducida dimensión (ERD), de elementos en los que se materialice la reinversión si ésta se hizo cuando la empresa se calificaba como ERD o los que se estén adquiriendo por el régimen especial de arrendamiento financiero, cuando ya no se cumplan los requisitos de ERD. Esta limitación no se aplica a los planes especiales de amortización.

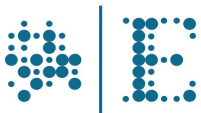
® El 30% no deducible se recuperará a partir de 2015 de forma lineal en 10 años u, opcionalmente, durante la vida útil del elemento patrimonial. No obstante, si se vendiera el activo se recuperaría vía ajuste negativo con la transmisión.

✓ Amortización según tablas

De no optar el sujeto pasivo por ningún método de amortización fiscal, se aplica el método de tablas por defecto. Si algún elemento no se encuentra clasificado en tablas se utiliza el 10% y un período máximo de 20 años. La empresa puede elegir la dotación de la amortización siempre que se encuentre entre el coeficiente máximo y el período máximo de vida útil. De ahí que se pueda variar todos los años entre dicho rango sin necesidad de autorización por parte de la Administración.

® Hay que tener en cuenta que si en algún período un elemento es amortizado por debajo del coeficiente mínimo de tablas, el exceso de amortización sobre dicho mínimo, realizado en un período posterior, se entiende que corresponde al período impositivo en el que no se llegó al mínimo. No obstante, la deducibilidad queda condicionada a que de ello no se derive una tributación inferior a la que se habría producido si la deducción se hubiese efectuado por devengo, máxime si consideramos que la Administración viene entendiendo que se produce menor tributación si está prescrito el ejercicio en el que se devengó el gasto.

✓ Libertad de amortización



Como sabemos el legislador admite, en algunos supuestos, que desde el punto de vista fiscal se amorticen libremente los activos, lo que dará lugar a ajustes negativos en la base imponible del Impuesto en el ejercicio en el que se escoja esa opción, ajustes que revertirán en años posteriores. Enumeramos algunos de ellos:

- ✓ En las sociedades anónimas laborales y sociedades limitadas laborales el inmovilizado material, intangible y las inversiones inmobiliarias afectos a sus actividades cuando se adquieren en los 5 primeros años de su calificación como tales.
 - ✓ Los activos mineros y las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie por las empresas que aplican el régimen especial de la minería
 - ✓ Los elementos del inmovilizado material e intangible afectos a las actividades de I+D, excluidos los edificios.
 - ✓ Los gastos de I+D activados como intangibles (sin tener en cuenta las amortizaciones de los elementos que tengan libertad de amortización).
 - ✓ Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias de las empresas de reducida dimensión, aunque la deducibilidad se somete a unos límites y requisitos.
-
- ✓ Libertad de amortización con o sin creación de empleo

Recordamos que el 30 de marzo de 2012 se derogó este régimen regulando una limitación respecto de las cantidades pendientes de aplicar procedentes de períodos impositivos en los que se hubiera generado el derecho a la aplicación de la libertad de amortización.

En definitiva, deja de aplicarse para las inversiones adquiridas a partir del día 31 de marzo de 2012. No obstante, excepto las ERD que podrán seguir aplicándola por los saldos que tengan pendientes, el resto de empresas, si los activos fueron adquiridos con mantenimiento de empleo entre los años 2009 y 2010, las deducciones pendientes se limitan al 40% de la base imponible previa (base previa a la aplicación de la libertad de amortización y a la compensación de bases imponibles negativas). Si los activos fueron adquiridos sin mantenimiento de empleo, es decir entre los años 2011 y hasta el día 30 de marzo de 2012 las deducciones pendientes se limitan al 20% de la base imponible previa.

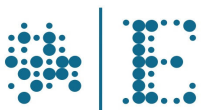
®Si se realizaron inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias desde ejercicios iniciados en 2010, hasta el 30 de marzo de 2012, analice si puede acogerse a la libertad de amortización condicionada o no al mantenimiento de plantilla. Si su empresa es de reducida dimensión, siempre podrá utilizar la libertad de amortización prevista en este régimen especial de 120.000 € por hombre/año de incremento de la plantilla y con el compromiso de mantenerla.

- ✓ Amortización de activos revalorizados

Si la entidad optó por actualizar balances según lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 16/2012 (BOE 28-12), la amortización contable de los bienes actualizados (pueden ser todos los elementos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias o solo alguno o algunos de los inmuebles), del ejercicio iniciado en 2013, se habrá realizado sobre valores actualizados.

Esto originará una diferencia temporaria positiva, toda vez que hasta 2015 la amortización fiscal no se realizará sobre los valores actualizados.

®Si se ha acudido a la reciente actualización de balances, habrá que tener cuidado de realizar, en ejercicios iniciados en 2013 y 2014, el correspondiente ajuste positivo al resultado contable.



®En ese caso, tenga en cuenta que no se puede disponer de la reserva de revalorización salvo en los supuestos determinados por la norma, y que en la Memoria de los ejercicios en los que los elementos actualizados estén en el patrimonio de la entidad deberá realizar determinadas menciones.

21. Arrendamiento financiero y operativo

✓ Régimen especial de arrendamiento financiero

Aunque la contabilización de la adquisición de un elemento sea como la de una adquisición financiada, si se cumplen los requisitos del artículo 115 del TRLIS, como que la parte de recuperación del coste del bien sea constante o creciente a lo largo del contrato, es gasto fiscal el componente financiero y el componente de recuperación de valor de la cuota satisfecha por el arrendamiento, con el límite, este último, del duplo de la amortización lineal máxima según tablas o del triple si el arrendatario es una ERD.

® Aunque en un primer momento los contratos vigentes con períodos anuales de duración iniciados en 2009, 2010 y 2011, quedaron eximidos de cumplir el requisito de que se mantuviera el carácter constante o creciente de la parte de recuperación del coste del bien, esta posibilidad se ha prorrogado para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 y hasta el año 2015.

✓ Arrendamiento financiero del artículo 11.3

®Si el arrendamiento no fuera operativo, pero no cumple los requisitos del mencionado artículo 115, solo es deducible el gasto contable por amortización, siempre que no exceda del coeficiente máximo de tablas y, naturalmente, el gasto financiero que no supere los límites propios de este tipo de gasto.

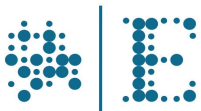
✓ Arrendamiento operativo

Cuando el arrendamiento es operativo, el gasto contable es fiscalmente deducible. No obstante, hay que indicar que, a pesar de que no exista opción de compra, podrían producirse situaciones que, desde un punto de vista económico, serían asimilables a la adquisición financiada, como pueden ser, entre otras, las siguientes: contratos de arrendamiento en los que el período de alquiler coincide con la vida útil del bien o, cuando siendo menor aquél, existe evidencia clara de que finalmente ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo el valor residual al finalizar el período de utilización, y siempre que de las condiciones pactadas se desprenda la racionalidad económica del mantenimiento de dicho arrendamiento; y cuando las especiales características de los bienes objeto del arrendamiento hacen que su utilidad quede restringida al arrendamiento.

® En estas situaciones, el arrendatario deberá registrar la operación de acuerdo con lo dispuesto para los contratos de arrendamiento financiero, en tanto su calificación económica es coincidente, y ver si es posible aplicar el régimen especial por cumplirse los requisitos para ello.

✓ Régimen de amortización fiscal anticipada de determinados activos adquiridos mediante arrendamiento financiero

Recordamos que hasta ahora se había permitido amortizar fiscalmente elementos del inmovilizado material adquiridos en leasing, antes de su puesta en funcionamiento, previa autorización administrativa. Se podía aplicar este beneficio fiscal respecto de activos cuyos períodos de contratación o construcción fueron peculiares y cuya utilización económica fuese singular.



Este sistema de amortización especial, aplicado a la construcción naval sobre todo, hizo que la Comisión Europea entendiese que podría constituir ayuda de Estado.

Ante las dudas se modificó el artículo 115.11 del TRLIS, de tal manera que la amortización anticipada se aplique solo para elementos del inmovilizado material en los que las cuotas de arrendamiento financiero se satisfagan en su mayor parte antes de que termine la construcción del activo, el período mínimo de construcción sea de 12 meses y los activos tengan unos requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se correspondan con la producción en serie.

22. Amortización inmovilizado intangible

Hay que distinguir entre inmovilizados intangibles con vida útil definida o indefinida. Si se trata de inmovilizados con vida útil definida, desde el punto de vista fiscal el gasto contable lo es fiscalmente. El legislador tributario determina varios métodos para fijar el gasto fiscal: amortización según tablas, dígitos o amortización a porcentaje constante. Recordamos que la amortización contable se determina en función de la vida útil.

Si se trata de activos con vida útil indefinida, el Plan General de Contabilidad no los considera amortizables. Desde el punto de vista fiscal, en general, se permite realizar un ajuste negativo, de carácter permanente, del 10%. Recordamos que para los ejercicios iniciados en 2012 y 2013, y también esta medida se ha prorrogado a 2014 y 2015, el gasto fiscal se recorta del 10 al 2%, excepto para ERD.

® Si en nuestro activo tenemos intangibles de vida útil indefinida que aún tengan valor contable y no somos ERD, en 2013 solo podremos realizar un ajuste negativo al resultado contable por el 2% de su valor. Si somos empresa de reducida dimensión el gasto fiscal puede ser del 10%.

®Recordamos que se ha aprobado una Resolución de 28 de mayo de 2013 del ICAC por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

23. Fondo de comercio por adquisiciones de negocios y operaciones de reestructuración empresarial

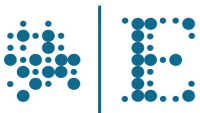
Aunque desde el punto de vista contable no se amortizan los fondos de comercio, solo se deterioran, el legislador fiscal permite deducir cada año parte de su valor, lo que se realiza mediante ajuste negativo. Para los períodos impositivos iniciados durante 2012 y 2013, prorrogado también a 2014 y 2015, la deducción anual del 5%, que se aplicaba sobre el precio de adquisición del inmovilizado intangible correspondiente al fondo de comercio, se reduce al 1%, excepto para las ERD. El nuevo porcentaje se aplica al fondo de comercio que aflora en las adquisiciones de negocios y al que surge en las operaciones de reestructuración empresarial.

Dicho porcentaje también coincide con el que se fijó para el fondo de comercio financiero, que pasó de una deducción de la veinteaava parte a ser de la centésima parte de la diferencia entre el precio de adquisición de las participaciones y el patrimonio neto de la entidad participada.

® Recordamos que los únicos fondos de comercio financieros susceptibles de generar ajustes negativos, son los surgidos por participaciones adquiridas en entidades, sean o no residentes en la UE, con anterioridad al 21 de diciembre de 2007, y también los que afloraron por las participaciones adquiridas en empresas, establecidas fuera de la UE, situadas en países en los que se pueda demostrar la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones de negocios, y siempre que la adquisición se haya realizado antes del día 21 de mayo de 2011.

24. Provisiones para gastos

Generalmente es deducible el gasto contable. No obstante no lo serán los derivados de obligaciones implícitas o tácitas, por ser subjetivos. Tampoco lo serán los derivados de retribuciones a largo plazo al personal, los contratos onerosos, de



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

reestructuraciones, riesgo de devoluciones de venta y los de retribución al personal mediante fórmulas basadas en instrumentos de patrimonio.

® El gasto puede ser deducible en los supuestos siguientes:

- ✓ Retribuciones a largo plazo al personal: solo son deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones y las realizadas a planes de previsión social empresarial siempre que no sean fondos internos, se imputen a los trabajadores, que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción y que se transmita la titularidad y gestión de los recursos.
- ✓ Retribuciones al personal con pagos en instrumentos de patrimonio: el gasto será deducible en el momento en que la provisión se aplique a su finalidad, es decir cuando se liquide en efectivo o, si se satisface mediante la entrega de instrumentos de patrimonio, cuando los mismos sean entregados.
- ✓ Por reestructuraciones: solo serán deducibles si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no si son meramente tácitas.
- ✓ Por devoluciones de ventas: serán deducibles cuando se produzcan las devoluciones de ventas y los ocasionados por la provisión por garantías de reparación y revisión, y para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de venta, con el límite de multiplicar un porcentaje sobre el saldo de las ventas con garantía pendiente al finalizar el periodo impositivo.

25. Créditos comerciales y no comerciales

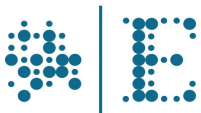
Son deducibles las pérdidas por deterioro de créditos derivadas de insolvencias contabilizadas de deudores cuando, a la fecha de devengo del Impuesto, hayan transcurrido 6 meses desde que venció la obligación. Sin embargo, aunque no haya transcurrido dicho plazo, el gasto contable es fiscalmente deducible si el deudor se encuentra en alguno de los siguientes casos:

- ✓ **Declarado en situación de concurso.**
- ✓ **Procesado por delito de alzamiento de bienes.**
- ✓ **Cuando las obligaciones han sido reclamadas judicialmente o son objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.**

No se pueden deducir las dotaciones, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial, respecto de créditos que estén en alguna de las siguientes circunstancias:

- ✓ Adeudados o afianzados por entidades de Derecho público, o por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- ✓ Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- ✓ Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- ✓ Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.
- ✓ Tampoco van a ser deducibles las dotaciones para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo que la insolvencia esté judicialmente declarada, ni las dotaciones basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

® No obstante, tratándose de ERD, podrá deducirse globalmente el 1% sobre los deudores existentes al fin del período impositivo, bien entendido que el citado porcentaje gira sobre los deudores que no hayan sido deteriorados individualmente ni sobre los créditos cuya insolvencia no sea deducible según lo apuntado antes. A estos efectos se



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

debe tener en cuenta que si hemos ido dotando en ejercicios anteriores, la dotación no es acumulativa, sino del 1% de los saldos a fin de ejercicio.

26. Deterioros de las participaciones en el capital de empresas

Cartera de empresas del grupo, multigrupo y asociadas

Si hasta ahora la norma fiscal permitía deducir como gasto fiscal (normalmente no se contabiliza deterioro) la disminución en el ejercicio de los fondos propios de las participadas, para los ejercicios iniciados en enero de 2013 desaparece este gasto fiscal.

® Si la empresa tiene pendiente de revertir el ajuste negativo efectuado por las pérdidas de las participadas del grupo, multigrupo y asociadas hasta el 31 de diciembre de 2012, dicha reversión se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios, al cierre del ejercicio, exceda al que tenían al inicio del período.

Cartera de participaciones en el capital de otras sociedades

Hasta ahora la norma fiscal permitía deducir como gasto el deterioro contable, sin embargo, para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013 ya no será gasto fiscal, surgiendo por el gasto contable una diferencia positiva.

®A partir de este año habrá que chequear con especial atención los deterioros contables que reviertan en el momento de las transmisiones de las participaciones porque aunque el resultado contable de la transmisión sea uno, el resultado fiscal será otro debido a que no se dedujeron los deterioros contables.

®En caso de participaciones en empresas que no cotizan, el importe de la reversión pendiente de integración a 31 de diciembre de 2012 se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios de la participada, al cierre del ejercicio, exceda al del inicio, salvo en los casos en los que el deterioro fue consecuencia de una distribución de dividendos y que por ello no dio lugar a deducción por doble imposición.

®También deberán integrarse las pérdidas por deterioro, correspondientes a 2012 y periodos anteriores, cuando se reciban dividendos de las participadas, excepto que dichos dividendos no se tengan que contabilizar como ingreso. Si se trata de acciones en entidades que cotizan en bolsa el ingreso de la reversión se integrará en la base imponible del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

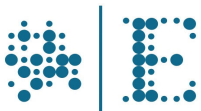
27. Obtención de rentas negativas

A partir de enero de 2013, si su empresa ha obtenido una renta negativa por alguna de las causas que se señalan a continuación, ya no podrá deducirla como hasta ahora:

✓ Por transmisión de participaciones

La renta negativa obtenida por la transmisión de una participación en entidades residentes, o no residentes, se minorará en el importe de los dividendos, o participaciones en beneficios, obtenidos por la transmitente en los períodos impositivos iniciados a partir de 2009. Los dividendos, o participación en beneficios, que reducen la renta negativa son aquellos que han tenido derecho a la aplicación de la deducción o de la exención para evitar la doble imposición.

✓ Derivadas de un Establecimiento Permanente (EP) en el extranjero



Como antes se dijo, ya no son deducibles las rentas negativas obtenidas en el extranjero de los EP, salvo cese en la actividad o transmisión del EP. En estos dos casos si se obtuviera una renta negativa se minorará con las rentas positivas netas obtenidas por el EP antes de realizar la transmisión o la cesión.

®Cuando a partir de enero de 2013 se integren en la base imponible rentas positivas obtenidas por un EP en el extranjero, la deducción o exención para evitar la doble imposición no se aplicará hasta el momento en que la renta positiva exceda de las rentas negativas que en ejercicios anteriores fueron compensadas. Sin embargo, si las pérdidas se producen en 2013 y siguientes, a las rentas positivas obtenidas después se le restarán las negativas pendientes de incluir en la base.

✓ Derivadas de una Unión Temporal de Empresas (UTE) en el extranjero

Dejan de ser también deducibles las rentas negativas de empresas miembros de una UTE en el extranjero, salvo en los casos en que se transmita la participación o se produzca la extinción. Si se produce cualquiera de los dos casos anteriores y se obtiene una renta negativa, ésta se minorará con las rentas positivas netas obtenidas antes de la transmisión o cesión.

®Cuando en sucesivos ejercicios la UTE obtenga rentas positivas, las empresas miembros las integrarán de manera similar a las vistas en los EP's.

✓ Por transmisión de participaciones en grupos fiscales

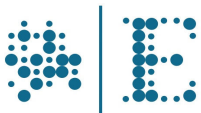
Cuando se transmitan participaciones de una sociedad del grupo, que deja de formar parte del mismo, y se obtiene una renta negativa, ésta se minorará en el importe de las bases imponibles negativas generadas dentro del grupo por la entidad transmitida que haya sido compensada dentro del grupo.

28. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores

Recordamos que desde el año 2012 se ha limitado la compensación de las bases imponibles negativas para entidades que en los 12 meses anteriores al inicio de los periodos impositivos superen 6.010.12,04 € de volumen de operaciones. En el siguiente cuadro se recogen los porcentajes máximos de las bases negativas que se pueden reducir de la base imponible del ejercicio previa a dicha compensación.

Compensación de Bases imponibles negativas			
Importe neto de la cifra de negocios en euros	2010	2011	2012- 2013 -2014-2015
INCN < 20.000.000	100,00%	100,00%	100,00%
20.000.000 < INCN ≤ 60.000.000	100,00%	75,00%	50,00%
INCN > 60.000.000	100,00%	50,00%	25,00%

- ✓ Hay que tener en cuenta que el plazo para compensar es de 18 años, antes 15 posteriores a aquel en que se originó la base imponible negativa. Con la ampliación del plazo, las bases negativas generadas en 1997 y 1998 podrán ser compensadas hasta los ejercicios 2015 y 2016, respectivamente.
- ✓ Las entidades de nueva creación pueden compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los 18 ejercicios que concluyan a partir del primer período impositivo cuya renta sea positiva.



- ✓ Para poder ejercer el derecho a compensar la base imponible negativa es obligatorio presentar la declaración, o que la Administración nos la reconozca en liquidación. También es necesario conservar la contabilidad y los soportes documentales que acrediten la cuantía y procedencia de la base imponible negativa, ante una eventual comprobación administrativa, aunque se hubiera generado en un periodo ya prescrito.

ⓂA partir de 2013 no se tendrá en cuenta la limitación a la compensación de bases imponibles negativas en el importe de las rentas correspondientes a quitas (según el tenor literal de la norma), consecuencia de un convenio con los acreedores no vinculados con el sujeto pasivo, aprobado en un período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2013.

29. Tipos de gravamen

Para 2013 son los siguientes:

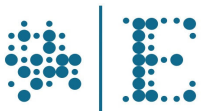
	%
En general	30
Entidades de reducida dimensión	25/30
Micropymes	20/25
Entidad de nueva creación	15/20
Cooperativas fiscalmente protegidas	20
Cajas rurales, mutuas de seguros, cooperativas de crédito y mutualidades de previsión social	25
Sociedades de garantía recíproca y sociedades de reafianzamiento	25
Entidades parcialmente exentas	25
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	25
Entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	10
Sociedades y fondos de inversión	1
Fondos de pensiones	0
Sociedades de hidrocarburos	35
Entidad Zona Especial Canaria (ZEC)	4

Ⓜ El Tribunal Supremo, en Sentencia de 21 de junio de 2013, comparte el criterio del Tribunal Económico-Administrativo Central, en Resolución de 30 de mayo de 2012 que estimó el recurso extraordinario de alzada para la unificación de doctrina promovido por el Director General de Tributos, confirmando el criterio de que no procede aplicar el tipo reducido previsto para las ERD a entidades que no realizan actividades económicas. Este criterio fue también defendido por la Audiencia Nacional en sentencia de 23 de diciembre de 2010.

En definitiva, una entidad de mera tenencia de bienes no puede aplicar el tipo reducido de las ERD, habida cuenta de que la finalidad que persigue el legislador con la aplicación del tipo reducido es la de incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas para que reactiven las inversiones y el empleo, finalidad que está ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes.

Ⓜ Recordamos que el TEAC, en Resolución de 28 de mayo de 2013, en relación a la consideración como actividad económica del arrendamiento de inmuebles ha fijado criterio en el sentido de que la persona y el local para el desarrollo de la entidad son requisitos necesarios para calificarla como actividad económica, pero no son suficientes, y si se acreditase que la carga de trabajo que genera la actividad no justifica tener empleado y local, el arrendamiento de inmuebles no se calificaría como actividad económica.

- ✓ Tipo de gravamen de micropymes



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

Continúa vigente el tipo reducido del 20% para micropymes que mantengan empleo, por los primeros 300.000 € de base imponible, gravándose al 25 por 100 el resto de base. Se ha de tratar de entidades que tengan un importe neto de su cifra de negocios inferior a 5.000.000 de € y que la plantilla media sea menor de 25 empleados. Este tipo ha sido prorrogado hasta el año 2015.

Para el cálculo de la plantilla se tienen en cuenta las personas contratadas en los términos dispuestos por la legislación laboral, considerando la jornada contratada en relación con la jornada completa. Se consideran los trabajadores que estén dados de baja por maternidad o enfermedad. No forman parte de la plantilla los socios que, conforme a la legislación laboral, no son empleados aunque presten servicios retribuidos a la empresa. La DGT interpreta que tampoco se computan como plantilla los administradores cuando posean el control de la entidad.

✓ **Tipo de gravamen para entidades de nueva creación**

Este tipo (15-20%) que podrá ser de aplicación por vez primera en 2013, es para sociedades constituidas a partir de 1 de enero de 2013. Es necesario que la entidad realice actividades económicas y el incentivo se aplicará en el primer período impositivo en que la base imponible sea positiva y en el siguiente, siempre que la base sea también positiva.

No se entiende realizada una actividad económica cuando hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas y transmitida a la entidad de nueva creación. Tampoco cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación, superior al 50%.

30. Dedución por doble imposición interna

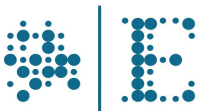
Cuando la entidad integre el ingreso procedente de un dividendo aplicará una deducción del 50% de la cuota que corresponda al importe íntegro del mismo, porcentaje que será del 100% cuando la participación directa o indirecta sea igual o superior al 5% y se hubiera mantenido la participación, al menos, 1 año, o se mantenga hasta completar ese plazo desde el cobro del dividendo.

Para los ejercicios iniciados en 2013 se modifica la norma y, en los casos en que a priori no procede aplicar la deducción por no existir ingreso contable, sí se aplica cuando se pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible en concepto de renta, por los tenedores anteriores de la participación con ocasión de su transmisión. En este caso no se integra en la base imponible el dividendo o participación en beneficios que minorará el valor fiscal de la participación.

® Hay que tener presente que no procederá la deducción cuando los dividendos recibidos correspondan a acciones adquiridas dentro de los dos meses anteriores a la fecha de distribución, si en los dos meses posteriores se venden valores homogéneos.

® También se aplicará el 100% de deducción a los dividendos procedentes de entidades cuando se haya reducido el porcentaje mínimo de participación hasta, como poco, el 3% como consecuencia de una operación de reestructuración o de una operación en el ámbito de ofertas públicas de adquisición de valores y se aplicará en los tres años siguientes a la operación.

31. Dedución por inversión de beneficios



Si su empresa es de reducida dimensión y ha adquirido en 2013 algún inmovilizado material o alguna inversión inmobiliaria, nuevos y afectos a actividades económicas, podrá deducir el 10 ó 5%, en caso de micropyme con mantenimiento de plantilla, del beneficio del ejercicio objeto de inversión corregido por el siguiente coeficiente:

$[BAI] - [\text{rentas o ingresos exentos, reducidos, bonificados, la corrección monetaria, o que se hayan beneficiado de la deducción por doble imposición}] / BAI$, siendo BAI el beneficio antes de impuestos, y computando el coeficiente con dos decimales, redondeando por defecto.

También podrá deducir por el beneficio de 2013 en 2014 si es en ese ejercicio en el que los invierte.

Para tener derecho a este beneficio se deberá dotar una reserva indisponible de la misma cuantía que la base de deducción y mantenerla el tiempo que permanezcan los elementos patrimoniales adquiridos en la entidad. Los elementos patrimoniales adquiridos deberán permanecer en funcionamiento en la sociedad, salvo pérdida justificada, durante 5 años o durante su vida útil si resulta inferior.

® En la Memoria de las Cuentas Anuales se debe hacer mención, durante el plazo de mantenimiento de las inversiones, del importe de los beneficios acogidos a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron; la reserva indisponible que deba figurar dotada; identificación e importe de los elementos adquiridos; y la fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

® Esta deducción es incompatible con: la libertad de amortización, la deducción por inversiones en Canarias y la reserva por inversiones en Canarias. Además, el mismo euro de inversión no puede dar lugar a aplicar más de una deducción.

32. Deducción por Investigación, Desarrollo e Innovación (I+D+i)

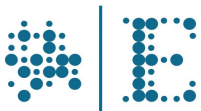
® Si en 2013 tiene derecho a esta deducción debe saber que puede optar entre: aplicar el límite de la cuota íntegra del 25-50% o ignorarlo a condición de aplicar un descuento del 20% sobre los porcentajes de la deducción.

Es decir, en lugar de deducir un 30 ó 50% de la base de la deducción, podrá aplicar un 24-40% y, en caso de que la cuota sea insuficiente para absorber la deducción, podrá solicitar a la AEAT el abono del importe no deducido una vez transcurrido un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, con un límite de 1.000.000 € anuales si se trata de actividades de (i) ó de 3.000.000 € anuales si se trata en su conjunto de I+D+i.

® Para aplicar el nuevo régimen es necesario que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de I+D+i no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización de los 24 meses siguientes al término del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono; que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada a gastos de I+D+i o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible, exclusivamente afectos a actividades de I+D+i; y que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad de I+D+i o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes al proyecto de I+D.

33. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios

Si en 2010 transmitió un inmovilizado material, intangible, inversión inmobiliaria o participaciones en entidades y reinvierte el importe obtenido en el año 2013, podrá aplicar una deducción del 12%, sobre la plusvalía de la venta, en el caso de que su empresa tribute al tipo de gravamen general o si se trata de una ERD. La deducción será del 7, 2 ó 17%, cuando el tipo de gravamen de la empresa sea del 25, 20 ó 35%, respectivamente. Las entidades con un tipo de gravamen inferior al 20% no pueden aplicar esta deducción.



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

Debe de tener en cuenta que no todo el beneficio obtenido forma parte de la base de deducción, dado que se excluyen los siguientes conceptos: el importe de las pérdidas por deterioro deducidas o la parte de renta que generó derecho a la deducción por doble imposición, si se transmitieron valores; y si se transmitieron bienes de inmovilizado, las cantidades a las que se aplicó libertad de amortización o el extragasto deducido en caso de adquisiciones de los elementos en régimen de arrendamiento financiero.

Los bienes objeto de reinversión habrán de mantenerse en el patrimonio de la entidad en general 5 años y, tratándose de bienes muebles, tan sólo 3, excepto pérdida justificada, que la vida útil sea inferior a los plazos antedichos o que se produzca reinversión en nuevos bienes o valores.

® La Audiencia Nacional, en Sentencia N° 442/2009 nos recuerda que para poder aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios es necesario que en la memoria de las cuentas anuales se refleje el importe de la renta acogida a la deducción y la fecha de la reinversión. No se trata de un requisito formal simplemente, sino de un requisito esencial que conlleva el derecho o no a gozar del beneficio fiscal.

® La DGT, en Consulta de 6 de marzo de 2013 niega la posibilidad de deducir por este concepto cuando una entidad, habiendo obtenido una plusvalía por transmisión de participaciones, reinvierte suscribiendo acciones emitidas por otra entidad del grupo, aunque esa entidad tenga intención de acometer inversiones con el importe de la ampliación. La inversión ha de ser directa, con la excepción de aquellos casos en los que existan impedimentos para ello.

34. Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

® Si durante el año 2013 incrementa la plantilla de trabajadores discapacitados, sepa que ha aumentado el importe de la deducción, que era de 6.000 €, pasando a ser de 9.000 € por cada persona/año de incremento promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100. El importe de la deducción es de 12.000 € por hombre/año de incremento de plantilla cuando la discapacidad sea igual o superior al 65 por 100.

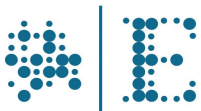
35. Deducción por creación de empleo

2013 es el primer ejercicio en que las entidades pueden aplicar esta deducción, cuantificada en 3.000 € cuando hayan contratado a su primer trabajador, a través de un contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que sea menor de 30 años.

También es de aplicación por primera vez en 2013 otra deducción, independiente de la anterior, que podrán aplicar las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva. Podrán deducir de la cuota íntegra el 50% del menor de los siguientes importes: el importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación o el importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

® Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el periodo impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores y siempre que, en los doce meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores.

36. Deduciones por incentivos



En 2013 se sigue aplicando la reducción del límite global de las deducciones en la cuota que, desde 2012, ha pasado del 35% al 25%. Recordamos que el límite se calcula sobre la cuota íntegra menos las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. Además, en ese límite también se engloba la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Recordamos que antes esta deducción no se veía afectada por dicho límite.

También se aplica este año el importe reducido del límite global de las deducciones, que pasa del 60 al 50%, cuando el importe de la deducción por I+D del ejercicio supera en un 10% a la cuota íntegra.

Esta reducción del límite sobre cuota se aplicará hasta el año 2015.

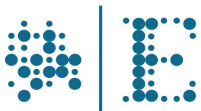
® El importe de las deducciones por doble imposición, que quede pendiente de aplicar por insuficiencia de cuota, se podrá compensar en los 7 ejercicios siguientes. Asimismo, el plazo general para aplicar las deducciones a la inversión es de 15 años y, para las deducciones correspondientes a actividades de I+D+i y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, de 18 años.

✓ Deducciones vigentes para 2012-2013

Concepto de deducción	2012	2013
Bienes del Patrimonio Histórico Español	4%	2%
Edición de libros	2%	1%
Investigación y desarrollo (I + D)	25-42%	25-42%
Gastos investigadores cualificados (I + D)	17%	17%
Innovación tecnológica (I + D)	12%	12%
Producción cinematográfica (1)	18%	18%
Coproducción financiera	5%	5%
Protección del medio ambiente	8%	8%
Utilización de nuevas tecnologías para los empleados (2)	1-2%	1-2%
Reinversión de beneficios extraordinarios	12%	12%
Deducción por inversión de beneficios		10-5%
Por contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores		3.000 € -variable
Creación empleo minusválidos	6.000 €	9.000-12.000 €

(1) Se da vigencia indefinida a la deducción fijando los porcentajes en el 18% para el productor y en el 5% para el coproductor. Se amplía la base de la deducción a los gastos para la obtención de copias y a los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor, hasta el límite del 40% de los costes de producción, minorados, como antes, en la parte financiada por el coproductor financiero.

(2) Gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las TIC's: también en 2014 será aplicable la deducción del 1-2 por 100 del importe de los gastos por este concepto en el ejercicio como gastos de formación profesional.



37. Pagos fraccionados

En el siguiente cuadro recogemos los porcentajes vigentes en los pagos fraccionados realizados durante el año 2013.

Entidades sometidas al tipo general del Impuesto: % pago fraccionado (PF)

Importe neto de la cifra de negocios (€)	Tipos
INCEN < 10.000.000	21,00%
10.000.000 <= INCEN <= 20.000.000	23,00%
20.000.000 <= INCEN <= 60.000.000	26,00%
INCEN > 60.000.000	29,00%

® Para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo dentro de 2012 ó 2013 haya sido al menos de 20.000.000 euros, el importe de los pagos fraccionados, no podrá ser inferior al resultado de aplicar al resultado positivo de la cuenta de Pérdidas y Ganancias de los tres, nueve u once meses de cada año natural, el porcentaje del 12%. Para aquellas entidades en las que al menos el 85% de los ingresos de los tres, nueve u once meses de cada año natural correspondan a rentas a las que resulten de aplicación las exenciones de los artículos 21 y 22 o la deducción del artículo 30.2, ambos del TRLIS, dicho porcentaje será del 6%.

® Los dos primeros pagos fraccionados de 2013 no se han visto afectados por las modificaciones normativas aprobadas por la Ley 16/2013, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (BOE del día 30). Sin embargo, el 3º pago fraccionado del mes de diciembre debe tener en cuenta los cambios como, por ejemplo, la no deducibilidad de los deterioros de cartera.

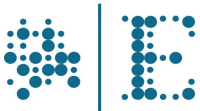
® El importe mínimo del pago fraccionado según resultado contable no lo tienen que aplicar las Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), los Fondos de Pensiones ni tampoco las entidades parcialmente exentas, reguladas en el artículo 120 y siguientes del TRLIS, por las rentas exentas.

38. Regímenes especiales

✓ Régimen especial de arrendamiento de viviendas

En ejercicio iniciados a partir de 1 de enero de 2013 se flexibilizan los requisitos de aplicación de este régimen por el que los sujetos pasivos bonifican las rentas procedentes del alquiler de vivienda en un 85%.

Las modificaciones son las siguientes: se reduce de 10 a 8 el mínimo de viviendas arrendadas por la entidad; se suprime el límite máximo de 135 metros cuadrados de cada vivienda; se reduce de 7 a 3 años el período mínimo en el



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

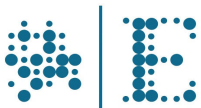
Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

que las viviendas han de estar alquiladas u ofrecidas en arrendamiento; y, por último, el requisito de que al menos el 55% de las rentas obtenidas por la entidad deben provenir del arrendamiento de viviendas, se puede sustituir por que al menos el 55% del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas con derecho a la aplicación de la bonificación del 85%.

✓ Régimen especial de SOCIMI's

Con efectos para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013, se modifica el régimen de las Sociedades de Inversión Inmobiliaria que antes tributaban al 19% y que exoneraba de gravamen a los socios, pasando, en general, a tributar al 0% la sociedad y haciendo que los socios tributen por los dividendos.

Al mismo tiempo se flexibilizan los requisitos para aplicar el régimen, permitiendo que las entidades en las que participe una SOCIMI con el mismo régimen que éstas puedan promover inmuebles; se recorta de 7 a 3 años el plazo en el que tienen que estar arrendados los inmuebles promovidos por la entidad; se permite que las acciones se negocien también en un sistema multilateral, aunque deben ser nominativas en ese caso; se rebaja de 15 a 5 millones de euros el capital mínimo; se eliminan los límites a la financiación ajena; y, la obligación de repartir dividendos que no provienen de participadas o de la transmisión de inmuebles, se rebaja del 90 al 80%.



B) Recomendaciones para planificar Renta y Patrimonio 2013

1. Introducción

El final del año es el momento adecuado para revisar los hechos económicos que han incidido en nuestra renta y patrimonio al objeto de ver cuál será el coste del IRPF y, en su caso, del Impuesto sobre el Patrimonio y, si es posible, rebajarlo tomando alguna decisión de última hora.

Si las novedades normativas son una costumbre en lo tributario, 2013 no ha sido una excepción y, sobre todo, las leyes 14/2013 y 16/2013, han introducido importantes cambios en el IRPF con efectos en este mismo año.

Con este documento, desde el REAF-REGAF, órgano especializado del CGE, que reúne a más de 6.000 profesionales de la asesoría fiscal, recogemos 60 alertas con aspectos que debemos revisar, las novedades más relevantes y, con ánimo divulgativo, algunas ideas para planificar Renta y Patrimonio de este año 2013 que pronto terminará.

2. Recomendaciones

R1 Cambio de residencia

Como sabemos los contribuyentes que trasladaban su residencia a otro país, quedan obligados a incluir todas las rentas pendientes de imputación en la base imponible del último ejercicio fiscal en el que fueron residentes. Para ello deberán presentar una declaración complementaria sin sanción ni recargos en el plazo de 3 meses desde la pérdida de la condición de residente en España. Esto puede suceder con las rentas pendientes de integrar procedentes de una venta acogida a la imputación especial de las operaciones a plazo.

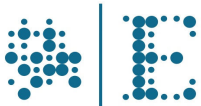
A partir de 2013, si el traslado se produce a un país miembro de la Unión Europea se da la opción al contribuyente de incluir en el ejercicio de salida todas las rentas pendientes, como antes, o bien imputarlas con declaraciones complementarias a medida que se vayan obteniendo. Este cambio se produce a raíz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 12 de julio de 2012, que entiende que la norma es contraria a los principios de libre circulación de trabajadores y de libertad de establecimiento regulados en el Derecho Comunitario.

R2 Cobro del paro en pago único

Si le han despedido, puede optar por cobrar el paro en la modalidad de pago único acreditando que va a realizar una actividad económica como trabajador autónomo o socio trabajador de una cooperativa de trabajo asociado o sociedad laboral, estando exenta la prestación (en 2012 tenía límite de 15.500 euros). Se requiere que se mantenga la actividad como trabajador autónomo durante cinco años y este requisito se entenderá incumplido si, por ejemplo, se constituyó una comunidad de bienes para ejercer la actividad y, antes de dicho plazo, se continúa con la misma a través de una sociedad limitada, convirtiéndose los comuneros en socios.

R3 Trabajos en el extranjero

Si su empresa le ha enviado o le va a enviar a trabajar al extranjero, analice si le será aplicable la exención correspondiente, por cumplirse los requisitos de trabajar para una no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero y que en aquel territorio se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o similar al IRPF, o la consideración de dieta exenta para el exceso de retribución que va a percibir con respecto a la que le correspondería en España, de esta forma tendrá una idea exacta del neto que le corresponde.



R4

Limitación de la reducción del 40% a indemnizaciones elevadas

Los rendimientos íntegros del trabajo que tengan un período de generación superior a 2 años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como los obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo pueden reducirse un 40%.

Desde el 1 de enero de 2013 se establece un mecanismo para limitar más el cobro de indemnizaciones elevadas, provengan de una relación laboral o estatutaria, como es la de administrador.

En concreto, si la indemnización no supera los 700.000 €, la reducción sigue siendo del 40% sobre los primeros 300.000 €. Pero si la indemnización se encuentra entre 700.001 y 1.000.000 € la reducción vendrá determinada por la diferencia entre 300.000 € y el resultado de restar, a la cuantía de la indemnización percibida, 700.000 €. Si la indemnización es superior a 1.000.000 € no existe reducción ni tan siquiera por los 300.000 €.

R5

Retribuciones en especie en lugar de dinerarias

Es el momento de plantearle a la empresa para la que trabaja la posibilidad de transformar retribuciones dinerarias en retribuciones en especie. Por un lado, existen algunas de estas que no tributan, caso del cheque-transporte, cheque- restaurante, seguro médico, etc., y por otro, en algunos casos, aunque también se tribute por ellas, la valoración es beneficiosa. En este último aspecto habrá que considerar que si utilizamos, por ser empleados, una vivienda propiedad de la empresa, la valoración va a seguir siendo, en general, el 5% del valor catastral de la misma pero, si la empresa la tiene alquilada, ya en 2013 no será esa la valoración, sino el coste que suponga para el empleador, salvo que viniera utilizándose en 2012, en cuyo caso la nueva norma se aplicará en 2014, y ello incluso aunque la empresa cambie el contrato de la casa.

R6

Gastos e inversiones para habitar a los empleados en el uso de las TIC's

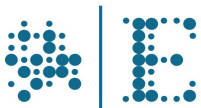
En 2013 sigue vigente, por prorrogarse ya hasta el año 2015, el régimen fiscal de estos gastos e inversiones en el uso de la TIC's.

Tienen la consideración de gastos de formación y no tributan, entre otros, las cantidades utilizadas para proporcionar, facilitar o financiar la conexión a Internet de los trabajadores, así como los derivados de la entrega, actualización o renovación 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 aquélla, con su software y periféricos asociados.

R7

Indemnizaciones exentas

Si le han despedido, en 2013, es conveniente que tenga en cuenta los cambios que se han producido respecto a la exención de la indemnización percibida que vienen motivados por la Ley 3/2012 que trae causa del Real Decreto-Ley 3/2012. En especial, se ha eliminado el despido “express”, por lo cual será necesario acudir a la conciliación o al juzgado de lo social para que el despido pueda estar exento. También han cambiado los impuestos exentos por despido improcedente que han pasado de 45 días/año, con un máximo de 42 mensualidades, hasta 12-02-12, a 33 días/año con un máximo de 24 mensualidades en contratos a partir de dicha fecha. Cuando el despido es por causas económicas, técnicas, etc., 20 días/año con máximo de un año. Para contratos anteriores a 12-02-12, el despido se ha de indemnizar con 33 días/año con máximo de 2 años,



salvo que hasta la mencionada fecha la indemnización generada sea superior, en cuyo caso primará ese importe, siempre con el límite de 42 mensualidades.

R8

Exención de daciones en pago efectuadas por deudores hipotecarios sin recursos

No se tributa por las ganancias patrimoniales que pudieran ponerse de manifiesto con ocasión de la dación en pago del crédito garantizado con la vivienda hipotecada por parte de los deudores hipotecarios sin recursos en riesgo de exclusión.

Solo se aplica a los deudores hipotecarios situados en el umbral de exclusión, esto es, aquellos en los que concurren todas las circunstancias siguientes: que todos los miembros de la unidad familiar carezcan de rentas del trabajo o de actividades económicas, la cuota hipotecaria supere el 60% de los ingresos netos, carezcan de otros bienes o derechos para hacer frente a la deuda y se trate de un préstamo hipotecario sobre la única vivienda propiedad del deudor.

Según el Informe de la DGT de 10 de mayo de 2012, para calcular la ganancia o pérdida patrimonial se aplicará la regla establecida para las permutas, comparando el mayor de dos: el valor de mercado del inmueble o el valor de la deuda que se cancela, con el valor de adquisición de la vivienda entregada.

Exención de las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de inmuebles urbanos

R9

Si adquirió entre el 12 de mayo y el 31 de diciembre de 2012 un inmueble urbano y lo ha transmitido en 2013, solo tributará por la mitad del beneficio obtenido, siempre que se trate de bienes inmuebles urbanos no afectos a una actividad económica.

Si se trata de la transmisión de la vivienda habitual y se reinvierte parte de lo obtenido por la misma, de la parte de la ganancia que no quede exenta por reinversión, se dejará exenta el 50%.

No se aplica si se adquiere o transmite el inmueble al cónyuge o a parientes hasta segundo grado o a una entidad ligada al contribuyente, respecto de la que se produzca alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio.

Premios de juego no exentos

R10

Desde el 1 de enero de 2013 los premios de loterías y apuestas de la Sociedad estatal de Loterías, Cruz Roja, ONCE, etc. y los equivalentes de las CCAA o de otros Estados del Espacio Económico Europeo que estaban exentos, se someten a un gravamen especial que se exigirá de forma independiente respecto de cada billete. Solo quedan exentos de dicho gravamen los premios con importe íntegro igual o inferior a 2.500 €.

La base imponible será el importe del premio que supere 2.500 €. Si la titularidad del premio es compartida se prorratea el importe exento y la base entre los cotitulares.

La cuota íntegra del gravamen se calcula con un tipo del 20%, minorándose en las retenciones o ingresos a cuenta que también son el 20% de la base imponible.

R11

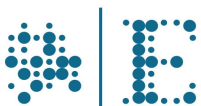
Usufructo de un inmueble

Si, como es muy frecuente, después de la transmisión sucesoria, la plena propiedad de un inmueble está repartida entre el nudo propietario y el usufructuario, será este último el que tenga que declarar las rentas que produzca el inmueble por su alquiler.

Regla de imputación fiscal de seguros colectivos

R12

Desde el 1 de enero de 2013 es obligatoria la imputación al trabajador de las primas satisfechas a contratos de seguros colectivos para instrumentar compromisos por pensiones cuando las mismas excedan de 100.000 € anuales por contribuyente y respecto del mismo empresario.



Esta regla no se aplica a los seguros colectivos contratados como consecuencia de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores. Tampoco se aplica a los seguros colectivos contratados con anterioridad a 1 de diciembre de 2012 en los que figuren primas de importe determinado expresamente y el importe anual de esta supere 100.000 € anuales, no será obligatoria la imputación por ese exceso.

Si se tienen varios seguros colectivos se suman todos y si se supera la cuantía de 100.000 € solo el exceso se imputa al trabajador.

Imputación de rendimientos inmobiliarios

R13

Los rendimientos del capital inmobiliario se imputan al período impositivo en el que son exigibles por su preceptor. Por lo tanto, una forma de eludir la aplicación de la tarifa complementaria del Impuesto, con tipos desde el 0,75 al 7% que incrementan el gravamen, transitoriamente durante 2012, 2013 y 2014 puede ser alquilar fijando la exigibilidad de la contraprestación en 2015.

Reducción del rendimiento del alquiler de vivienda

R14

alquile un inmueble para vivienda a una persona joven, con edad entre 18 y 30 años, o entre 18 y 35 años si el contrato se firmó en 2010 o anteriores, para aprovechar la reducción del 100% del rendimiento neto en 2013, el propietario tiene que conseguir del inquilino (o al menos probar que lo intentó) una comunicación, antes de 31 de marzo de 2014, con una serie de datos de identificación del piso y del propio inquilino, su edad, la manifestación de haber obtenido en el ejercicio unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas superior al IPREM, fecha y firma. En general, la reducción del rendimiento, cuando de alquiler de vivienda se trata, es del 60%.

Calificación del arrendamiento de inmuebles

R15

recordar que, para calificar el arrendamiento de inmuebles como actividad económica, caso en el que el rendimiento neto se calculara con las normas aplicables a esta fuente de renta (por ejemplo, no se puede aplicar la reducción por alquiler de vivienda) es preciso la utilización de local y persona empleada para el desarrollo de la actividad. Por resolución del TEAC de 18-05-13, la doctrina administrativa interpreta que local y persona constituyen requisitos necesarios pero no suficientes, debiendo justificarse con una carga de trabajo mínima.

Diferimiento de rentas

R16

so, al objeto de diferir el tributo y salvo que se encuentre en el caso que hemos visto de alquiler de vivienda con reducción del 100% del rendimiento neto, le interesará adelantar a 2013 los gastos que tenga que realizar en el inmueble.

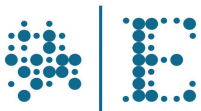
Beneficio fiscal al mayor de 65 años que continúa trabajando

R17

En el supuesto de que está decidiendo si jubilarse, con 65 ó más años, o seguir trabajando, entre las ventajas de seguir tenga en cuenta que podrá incrementar la reducción por obtención de rendimientos del trabajo en el 100%, lo cual supone un ahorro mínimo en el IRPF, en 2013 y 2014, de 856 euros y ello aunque, como en el caso del personal universitario, la edad obligatoria de jubilación sea de 70 años.

Imputación de rendimientos del capital mobiliario

R18



Dentro de lo posible, al contratar productos de ahorro, le convienen aquellos cuyos rendimientos sean exigibles en 2015, año en el que, en principio, ya no será aplicable la tarifa complementaria de la renta del ahorro con tipos que van del 2 al 6%, de tal forma que puede tributar por dichos rendimientos un 21% en lugar de un 27%, tipo máximo en 2013 y 2014.

R19

Seguros de vida contratados antes del 20 de enero de 2006

Si necesita liquidez y dispone de seguros contratados antes de 20 de marzo de 2006, que generan rendimientos del capital mobiliario, con antigüedad superior a cinco años, le puede interesar rescatarlos aplicando la compensación que reduce el rendimiento a integrar en este caso en la base imponible general, en un 75%.

R20

Exención de dividendos

que pueda decidir la distribución de dividendos de una sociedad de la que es socio, le conviene tener en cuenta que por los primeros 1.500 euros de dividendos que le sean repartidos no va a tributar.

R21

Servicios prestados por un socio a su sociedad

Calificación de los servicios que presta a la sociedad de la que es socio, si ese es su caso. En el supuesto de que reciba retribuciones como administrador, se calificarán como rendimientos de trabajo y le deben retener al 42%; si siendo administrador, también cobra como gerente, dichos servicios se subsumen en los del cargo de administrador, y se calificarán también como trabajo, debiendo someterse al tipo mencionado de retención; si presta otro tipo de servicios habrá que analizar si concurren o no las notas de dependencia y ajenidad y si en sede del socio existen medios de producción y, salvo que no concurren las citadas notas y existan dichos medios, en cuyo caso estaremos ante una actividad económica, calificaremos las rentas como trabajo personal, y ello conforme al criterio expresado por la AEAT en su nota 1/12 del pasado 2012.

R22

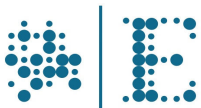
Tributación de intereses percibidos de una entidad vinculada

Préstamos a una sociedad vinculada, debe saber que los intereses hay que valorarlos a valor normal de mercado, aunque puede pactar un pago de los mismos en un período superior a un año. De esta forma, la persona física prestamista no habrá de imputar el ingreso hasta el año en que sea exigible el interés. Por otra parte, habrá que tener en cuenta que estos intereses forman parte de la renta del ahorro, si bien solo hasta el límite de los correspondientes a la parte, proporcional a la participación, del préstamo que no sobrepase los fondos propios de la entidad multiplicados por 3. Si la vinculación no se estableciera por la relación socio-sociedad, el porcentaje de participación que se considera a estos efectos es el 5%.

R23

Operaciones vinculadas

de una sociedad con más del 5% de su capital o es administrador, si es pariente hasta en tercer grado de un socio o administrador y ha realizado operaciones con esa sociedad u otra del grupo debe tener cuidado porque dichas operaciones debe valorarlas a valor normal de mercado y, en algunos casos, elaborar y conservar cierta documentación. Esto sería aplicable, por ejemplo, a sueldos si se trabaja para la compañía, a los intereses de préstamos recibidos u otorgados a la sociedad o a transmisiones o alquileres de inmuebles.



R24

Posibilidad de renunciar al régimen de módulos

que sea un empresario que determina el rendimiento neto de la actividad en estimación objetiva, y quizás aplica el régimen simplificado de IVA, la Orden HAP/2206/2013 le da la posibilidad de renunciar, hasta el 31 de diciembre, a ambos regímenes especiales si no le convienen. No obstante, también se entiende efectuada la renuncia al régimen de estimación objetiva presentando la primera autoliquidación de 2014 en estimación directa.

R25

Diferimiento del rendimiento de actividades económicas

Como en otro tipo de rendimientos, si realiza una actividad económica, para rebajar su tributación por el IRPF 2013 le interesará anticipar los gastos que tenga que realizar.

R26

Devengo de ingresos en actividades de prestación de servicios

Si realiza actividades profesionales y se determina el rendimiento neto en estimación directa, sistema normal o simplificado, conviene que preste atención al devengo de los ingresos. A este respecto la normativa del IRPF se remite a la del Impuesto sobre Sociedades y ésta, a su vez, a la contable. A estos efectos y teniendo en cuenta las normas de registro y valoración 14º y 16º del PGC y del PG de pymes, respectivamente, si no se ha terminado una prestación de servicios a fin de 2013 tendremos que reconocer ingresos por ellos, en general, por el porcentaje de realización, y si no concurren todos los requisitos para que ello sea así, habrá que contabilizar ingresos en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

R27

Libertad de amortización

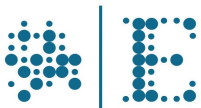
Aunque a partir del 31 de marzo de 2012 se eliminó la libertad de amortización fiscal del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, si se trata de empresas de reducida dimensión podrán aplicar a los elementos puestos a disposición del contribuyente, a partir de dicha fecha, la libertad de amortización regulada en el régimen especial del Impuesto sobre Sociedades. Según la misma, se podrán amortizar libremente los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, a razón de 120.000 euros por cada hombre/año que se haya incrementado la plantilla en los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del periodo en el que los bienes entraron en funcionamiento, respecto a los 12 meses anteriores, exigiéndose el mantenimiento en otros 24 meses más.

R28

Beneficios fiscales para empresas de reducida dimensión

El importe neto de la cifra de negocios del ejercicio anterior, de 10 millones de euros, marca el umbral a partir del que una empresa deja de ser de reducida dimensión y, por lo tanto, pierde la posibilidad de aplicar los incentivos propios del régimen como la libertad de amortización vista en la recomendación anterior, la libertad de amortización para bienes de escaso valor (preciso unitario que no supere 601 euros y un límite global de 12.020 euros), la amortización acelerada de los elementos nuevos del inmovilizado material y del intangible (multiplicando por 2 el coeficiente máximo de tablas), o el deterioro global del 1% para cobertura de riesgo de insolvencia. A estos efectos hay que recordar que no debe preocuparnos superar el límite de los 10 millones de euros en 2013 porque el régimen será aplicable también en los ejercicios siguientes, 2014, 2015 y 2016 si fue empresa de reducida dimensión en 2011, 2012 y en el mismo 2013.

R29



Deducción del rendimiento neto de actividades económicas para micropymes

Si su cifra de negocios en 2013 es inferior a 5 millones de euros y tiene una plantilla media de menos de 25 empleados, debe saber que si, por lo menos, ha mantenido la plantilla en relación a la que tenía en 2008, podrá reducir el rendimiento neto de la actividad, a la hora de integrarlo en su base imponible, en un 20% (con el límite del 50% de las retribuciones de los trabajadores).

R30

Nuevo incentivo fiscal al inicio de actividades económicas

Con la finalidad de fomentar el inicio de la actividad emprendedora, se establece una nueva reducción del 20% sobre los rendimientos netos de la actividad económica obtenidos por los contribuyentes, en régimen de estimación directa, que hubieran iniciado el ejercicio de una actividad económica, aplicable en el primer período impositivo en que el rendimiento neto resulte positivo y en el período impositivo siguiente a este.

La reducción solamente será aplicable a los contribuyentes que hubieran iniciado una actividad económica a partir del 1 de enero de 2013, entendiéndose, a estos efectos, que se inicia cuando no se hubiera ejercido actividad económica alguna en el año anterior a la fecha de inicio de la misma, sin tener en consideración las actividades en cuyo ejercicio se hubiera cesado sin haber llegado a obtener rendimientos netos positivos desde su inicio.

La cuantía máxima sobre la que se puede aplicar la reducción es de 100.000 € anuales y no resultará de aplicación en el período impositivo en el que más del 50% de los ingresos del mismo procedan de una persona o entidad de la que el contribuyente hubiera obtenido rendimientos del trabajo en el año anterior a la fecha de inicio de la actividad.

R31

Amortizaciones en 2013 y 2014

Suponiendo que sea titular de una empresa que no se califique como empresa de reducida dimensión, debe saber que las amortizaciones contables fiscalmente deducibles de esos ejercicios quedan limitadas al 70%.

R32

Actualización de balances

Si es empresario o profesional y optó en 2013 por actualizar balances conforme a lo dispuesto en la ley 16/2012, tenga en cuenta que durante 2013 y 2014 la amortización fiscalmente deducible no será la correspondiente al nuevo valor, sino la que venía realizando.

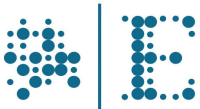
R33

Compensación de las ganancias y pérdidas patrimoniales generadas en un año o menos

A partir de 1 de enero de 2013 la compensación de estas ganancias y pérdidas se realizará exclusivamente con las que no provienen de transmisiones de elementos patrimoniales.

Si existe un saldo neto negativo en el año, se compensará con el positivo de rendimientos e imputaciones de la renta general, con el límite del 10% de dicho saldo. El exceso que pueda quedar irá, en los cuatro ejercicios siguientes, minorando el saldo positivo de las ganancias y pérdidas de esta naturaleza y, el resto si lo hubiera, contra las rentas de la base general con el mismo límite del 10%.

El saldo negativo de la compensación de ganancias y pérdidas de la base del ahorro pendiente de compensar de 2009, 2010, 2011 y 2012 se compensará en el plazo de cuatro años que tenían, con todas las ganancias y pérdidas originadas por transmisiones (ahorro).



R34

Compensación de saldos negativos de ejercicios anteriores con ganancias del año

Si tenemos un saldo negativo de hace 4 años, resultante de compensar ganancias y pérdidas patrimoniales originadas por transmisiones de bienes o derechos, podemos pensar en la posibilidad de realizar plusvalías en 2013 que no tributarían al aprovechar el mencionado saldo negativo que, en caso contrario, perderíamos.

R35

Ganancias patrimoniales

Si estamos pensando en vender bienes o derechos con plusvalía y hace menos de un año que los adquirimos, tal vez nos compense esperar a que se cumpla más de un año, con ello conseguiremos que la ganancia tribute a los tipos de la base del ahorro (21, 25, 27%) en lugar de que lo haga a tarifa general, cuyo marginal máximo superará, en cualquier territorio, el 51%.

R36

Fondos de inversión como medio de diferir la tributación de desinversiones

Si estamos pensando en invertir en renta variable y desinvertir rápidamente, para evitar que las ganancias que obtengamos tributen en cada transmisión, incluso a tarifa general si se transmite con menos de un año de antigüedad, puede interesar materializar las inversiones en fondos de inversión que nos permiten movernos de uno a otro difiriendo la tributación al momento en el que desinvertamos definitivamente.

R37

Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Desde el 29 de septiembre de 2013, se regula una deducción del 20%, sobre una base máxima de 50.000 € anuales, por la adquisición de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, pudiendo, además de la aportación de capital, aportar conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la entidad, y cumpliendo una serie de requisitos.

R38

Transmisión de participaciones en empresas de nueva o reciente creación

Recordamos que si se venden participaciones en "capital semilla" adquiridas antes del 29 de septiembre de 2013, se puede dejar exenta la ganancia correspondiente a un valor de adquisición que no exceda de 25.000 € anuales aplicable al conjunto de ganancias por transmisión de participaciones del contribuyente y de 75.000 € para cada entidad, teniendo en cuenta la totalidad de las participaciones adquiridas. Cuando se transmitan esas participaciones que gozaron de incentivo a la entrada (adquiridas a partir del 29 de septiembre pasado), el incentivo a la salida consiste en dejar exenta la ganancia patrimonial de la transmisión a condición de que se reinvierta el importe obtenido en acciones o participaciones de entidades que también sean de nueva o reciente creación.

R39

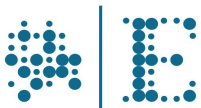
Exención de la plusvalía en venta de la vivienda habitual de mayores

Si está cercano a cumplir los 65 años, y piensa transmitir la vivienda habitual, tenga en cuenta que, si lo hace con 65 años cumplidos, la ganancia que obtenga estará exenta.

R40

Exención por reinversión en vivienda habitual

Si ha vendido la vivienda habitual obteniendo una plusvalía, le interesa saber que puede dejarla exenta si reinvierte, en el plazo de dos años, en otra vivienda habitual. Si es propietario de una vivienda habitual y



ha adquirido otra que pasará a serlo, sepa que la ganancias obtenida en la venta de la antigua estará exenta si la transmite en menos de 2 años desde que adquirió la nueva.

R41

Ganancias de patrimonio no justificadas

Si la Administración descubriera bienes y derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponde con la renta o patrimonio del contribuyente, le regularizará su situación tributaria integrando el valor de adquisición en la base liquidable general, salvo prueba de que se adquirió en un periodo ya prescrito.

R42

Ganancias no justificadas por no declarar bienes o derechos en el extranjero

Más grave es el descubrimiento de bienes o derechos que, por estar situados en el extranjero, debieron declararse en el modelo 720, y no se hizo. En este caso no se puede evitar la regularización de la ganancia ni la sanción, ni siquiera demostrando que se adquirieron en periodo prescrito, solo se conseguirá si se prueba que se adquirieron con rentas declaradas o que no tenían que declararse por el IRPF español.

R43

Ahorro con aportaciones a sistemas de previsión social

Como han subido en 2012, 2013 y 2014 los tipos a los que se grava la base liquidable general, y las aportaciones a sistemas de previsión social como planes y fondos de pensiones minoran aquella, la rebaja que se consigue aportando a esta fórmula de ahorro a largo plazo será, dependiendo de la Comunidad Autónoma de residencia, desde el 51,9 hasta el 56% de lo aportado.

R44

Límites a las aportaciones a sistemas de previsión social

A la hora de aportar a los sistemas de previsión social siempre debemos tener presentes los límites: si no se han cumplido 50 años en 2013, el menor del 30% de los rendimientos del trabajo y de actividad económicas ó 10.000 euros; y si se ha superado esa edad los límites serán del 50% y 12.500 euros, respectivamente. Asimismo se puede reducir la base de un cónyuge aportando al plan de pensiones del otro, con un límite de 2.000 euros al año, y siempre que este último no obtenga rendimientos del trabajo y de actividades económicas que lleguen a 8.000 euros. También existe la posibilidad de que los discapacitados y sus parientes puedan aportar a los planes de los que sean beneficiarios dichos discapacitados, teniendo en estos casos límites especiales.

R45

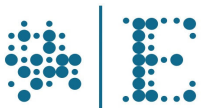
Rescate de planes y fondos pensiones

Si ya está jubilado y tiene un plan de pensiones pendiente de rescatar, le interesa planificar el rescate. Por un lado, tenga en cuenta que lo que rescate en forma de capital con origen en aportaciones anteriores a 2007 puede reducirse en un 40%, con lo que atenúa el gravamen. Por la parte que rescate en forma de renta, sepa que tiene plena libertad respecto al momento y la cuantía para cobrar dichas rentas, por lo que decidirá obtenerlas según sus necesidades y procurando distribuirlas durante varios ejercicios para no incrementar su marginal máximo.

R46

Mínimo por descendientes en los contribuyentes separados

Los contribuyentes separados deben de saber que aplicarán el mínimo por descendientes dependiendo de cómo se haya adjudicado la guardia y custodia: si es compartida se prorratea entre ambos cónyuges y, si



la tiene uno de ellos, será éste el que aplique todos los mínimos. En cuanto a la separación del resto de rentas de las anualidades por alimentos, solo se aplicará por el cónyuge que no tenga la custodia.

R47

Situación de los contribuyentes con cuenta-vivienda

Las personas que hayan efectuado depósitos en cuentas-vivienda en años anteriores y se hayan deducido por los mismos, para consolidar dichas deducciones deben adquirir la vivienda en el plazo de los 4 años siguientes al primer depósito. Si el plazo se cumple en 2013 se presentan dos escenarios: adquisición de la vivienda en este año consolidando lo deducido y sabiendo que lo invertido que exceda del saldo en la cuenta vivienda no da derecho a deducir; o no adquirirla, lo que obligará a incluir en el IRPF 2013 las cuotas deducidas en su día más intereses de demora.

R48

Apurar el límite anual de deducción

Los contribuyentes que hayan adquirido la vivienda antes de 1 de enero de 2013 o hayan dado antes de dichas fecha cantidades para su construcción, podrán deducirse por las cantidades invertidas en 2013 o por los pagos del préstamo que aún estén pagando. Al final de año es el momento en el que tienen que hacer cuentas y decidir si agotan el límite de 9.040 euros de amortización más intereses sobre el que se pueden deducir el 15%.

R49

Deducción por obras de mejora en viviendas

Si realizó obras de mejora en vivienda con derecho a deducción en 2012, puede que tenga algún saldo pendiente que podrá aprovechar en 2013.

R50

Deducciones empresariales

En caso de que sea empresario o profesional y determine su rendimiento neto en estimación directa le interesa analizar si le son aplicables las deducciones previstas en el Impuesto sobre Sociedades.

R51

Deducción por inversión de beneficios

Los empresarios y profesionales que inviertan en 2013 los beneficios de la actividad económica en elementos nuevos del inmovilizado material o de las inversiones inmobiliarias, podrán deducirse el 10% de la parte de la base liquidable correspondiente a dichos beneficios (5% si se trata de contribuyentes que apliquen reducción del 20% del rendimiento neto por micropyme con mantenimiento de plantilla, por inicio de actividad o la bonificación de Ceuta y Melilla). También podrán deducir en 2014 si en ese ejercicio invierten los beneficios de este año.

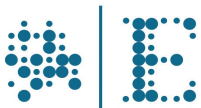
R52

Deducción por alquiler

Dependiendo de su base imponible, que en todo caso deberá ser inferior a 24.107 euros, si estuvo alquilado en 2013 podrá aplicarse una deducción del 10,05% sobre los importes satisfechos, con una base máxima de 9.040 euros.

R53

Deducciones autonómicas



Dependiendo de la Comunidad Autónoma donde resida tendrá derecho a unas deducciones autonómicas. Por ejemplo, en determinadas Comunidades se incentiva la entrada al “capital semilla”, la inversión en vivienda, el alquiler, etc.

R54

Advertencia a los que hayan utilizado la Declaración Tributaria especial

Si acaso afloró bienes o derechos a través de la Declaración Tributaria Especial, no debe olvidar que en el IRPF de 2013 tendrá que incluir los rendimientos que los mismos hayan producido en este año.

R55

Tarifas diferentes según la Comunidad Autónoma de residencia

Para realizar los cálculos previos de la Renta 2013 y tomar las decisiones de última hora, debemos conocer las tarifas aplicables en todo el territorio y en la Comunidad Autónoma donde residimos.

R56

Analizar si se ha de declarar el Impuesto sobre el Patrimonio

También en 2013 habrá que prestar atención a la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio siempre que los bienes y derechos superen el mínimo exento de 700.000 euros, excepto en Madrid o, en todo caso, cuando la suma de bienes y derechos supere los 2.000.000 de euros (en Madrid también en ese caso habrá que declarar, aunque no se ingrese nada).

R57

Valor de los depósitos bancarios

Los depósitos a plazo, cuentas corrientes, etc. se valoran por el saldo a 31 de diciembre, salvo que resulta inferior al saldo medio del último trimestre, en cuyo caso se toma este. No obstante, hay que tener presente que en el cálculo del saldo medio no se han de computar los fondos retirados para adquirir bienes o derechos que estén en el patrimonio a 31 de diciembre, para que no se produzca una doble tributación.

R58

Límite conjunto Renta-Patrimonio

En caso de que la cuota a pagar por el Impuesto sobre el Patrimonio sea importante, le interesará que la base imponible del IRPF sea pequeña, para que opere el límite conjunto de las cuotas de Renta y Patrimonio, cuya suma no puede superar el 60% de la base imponible del IRPF. De esta forma, se limita el importe a pagar en el impuesto patrimonial, con un mínimo del 20% de su cuota.

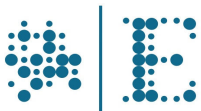
R59

Exención del valor de las empresas familiares en el Impuesto sobre el Patrimonio

Al planificar el Impuesto sobre el Patrimonio debe tener en cuenta que no se tributa por el valor de las empresas familiares o por el de las participaciones en sociedades familiares, para lo que se deben cumplir una serie de requisitos como un porcentaje mínimo de participación por sí mismo o con el resto de la familia y que alguien de ésta ejerza funciones de dirección y perciba por ello unas remuneraciones mínimas. La exención en este impuesto también dará derecho a reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones si se produce la transmisión lucrativa del negocio o de las participaciones y se cumplen otros requisitos.

R60

Tarifas del Impuesto sobre el Patrimonio

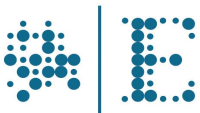


ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

Para hacer los precálculos en el Impuesto sobre el Patrimonio hay que considerar que la ley del impuesto regula una tarifa aplicable por defecto si la Comunidad Autónoma no ha ejercido su capacidad normativa en este aspecto. Por lo tanto le conviene consultar si su Comunidad ha establecido una propia.



C) Breves comentarios al Real Decreto 960/2013, de 5 de diciembre por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Reglamento de aplicación de los tributos y el Reglamento de Recaudación

0. Introducción

El pasado 6 de diciembre se ha publicado esta norma. En él se recogen modificaciones de los Reglamentos del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto sobre no Residentes, así como en los Reglamentos de aplicación de los tributos y de recaudación

En cuanto al Impuesto sobre Sociedades destacamos la regulación de los procedimientos a seguir en los supuestos de acuerdos previos de valoración relacionados con la reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles. También se regula el trámite procedimental correspondiente a los planes especiales de inversión, en el supuesto de la deducción por inversión de beneficios.

En cuanto al Impuesto sobre la Renta destacamos la nueva obligación de información para las empresas de nueva o reciente creación cuyos partícipes o accionistas hubieran suscrito acciones o participaciones con derecho a la deducción por inversión en este tipo de entidades. Igualmente, se regulan las condiciones reglamentarias para poder acogerse a la exención de la ganancia obtenida con ocasión de la transmisión de tales acciones o participaciones cuando el importe obtenido se destine a suscribir acciones o participaciones en otras entidades análogas.

Finalmente, se suprime la norma que exceptuaba de presentar las declaraciones mensuales correspondientes al mes de julio en septiembre. A partir de 1 de enero de 2014 las declaraciones correspondientes al mes de julio se deberán presentar hasta el día 20 del mes de Agosto.

1. Impuesto sobre Sociedades

✓ Planes especiales de amortización

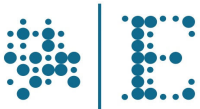
Como sabemos los sujetos pasivos pueden proponer un plan especial de amortización de sus elementos patrimoniales, que deberá ser aprobado por la Administración tributaria.

Ahora el Reglamento extiende la aplicación de estos planes especiales de amortización a aquellos otros elementos patrimoniales de idénticas características cuya amortización se inicie en los 3 años siguientes del momento de la aprobación del plan de amortización. Se especifica que es necesario que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, tecnológico, jurídico y económico determinantes del método de amortización aprobado.

✓ Acuerdos previos de valoración o de calificación y valoración de rentas procedentes del Patent-box

Los sujetos pasivos que se acojan a la reducción de determinados intangibles, incentivo conocido como patent-box, pueden solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración de los ingresos procedentes de la cesión de dichos activos, así como de los gastos asociados a los mismos y de las rentas generadas en la transmisión. También se puede solicitar un acuerdo previo de calificación y valoración que comprenderá la calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías susceptibles de acogerse al beneficio fiscal.

El Reglamento regula el procedimiento a seguir en estos supuestos de acuerdos previos de valoración y acuerdos previos de calificación y valoración.

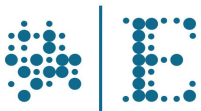


- La solicitud se deberá presentar por escrito y antes de que se realicen las operaciones que motiven la aplicación de la reducción. Se hará constar:
 - Datos identificativos del solicitante y de las personas o entidades cesionarios.
 - Descripción del activo que se va a ceder o transmitir y, en su caso, del derecho de uso o explotación que se pretende establecer y duración del mismo.
 - Calificación motivada de los activos a calificar y valorar.
 - Una propuesta de valoración tanto de los ingresos como de los gastos asociados a la cesión del activo, así como de las rentas generadas en la transmisión, indicando el precio de adquisición y de transmisión, expresando el método o criterio de valoración aplicado y de las circunstancias económicas que hayan sido tomadas en consideración.
 - Se harán constar los demás datos, elementos y documentos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración tributaria.
- La Administración tributaria podrá acordar la inadmisión a trámite de la solicitud cuando la propuesta carezca manifiestamente de fundamento para determinar el valor de los ingresos y de los gastos, o bien de las rentas generadas en la transmisión, o la calificación del activo como apto. También cuando se hubiesen desestimado propuesta de valoración, o de calificación y valoración, sustancialmente iguales a la propuesta que se pretende formular.
- En el procedimiento del acuerdo previo de calificación y valoración, el órgano competente para instruir deberá solicitar informe vinculante a la Dirección General de Tributos que, a su vez, podrá solicitar opinión no vinculante al Ministerio de Economía y Competitividad. El Informe de la Dirección General de Tributos se comunicará al órgano competente en un plazo máximo de 3 meses.
- El acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, tendrá carácter vinculante y, en caso de desestimación, se expresarán los motivos por los que la Administración tributaria desestima la misma. Dicha desestimación determinará la terminación del procedimiento.
- El procedimiento deberá finalizar en un plazo máximo de 6 meses y, transcurrido dicho plazo sin que exista resolución expresa, la propuesta se entiende desestimada. La resolución que ponga fin al procedimiento o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos de liquidación que en su día se dicten.
- Si se producen variaciones significativas de las circunstancias económicas que han determinado la valoración, existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, o de calificación y valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.
- El solicitante podrá solicitar que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración, o de calificación y valoración, que hubiera sido aprobado. La solicitud deberá presentarse antes de los 6 meses previos a la finalización de dicho plazo de validez y se acompañará de la documentación que considere conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

✓ Deducción por inversión de beneficios

La inversión, que da lugar a esta nueva deducción aplicable a partir de 1 de enero de 2013, debe realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los 2 años posteriores a dicha fecha o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo. Lo que se regula en la norma reglamentaria es el trámite del procedimiento del plan especial de inversión.

- La solicitud deberá contener los siguientes datos:



- Descripción de los elementos patrimoniales en los que se materializará la inversión.
 - Importe efectivo o previsto de las inversiones.
 - Descripción del plan temporal de realización de la inversión y de su entrada en funcionamiento.
 - Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de inversión.
- El plan especial de inversión deberá de presentarse antes de la finalización del plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los 2 años posteriores. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.
 - La resolución que ponga fin al procedimiento deberá ser motivada y deberá de concluir antes de 3 meses, contados desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en cualquiera de los registros del órgano administrativo competente, o desde la fecha de subsanación de la misma a requerimiento de dicho órgano. Si transcurrido el plazo anterior no existe resolución expresa, se entenderá aprobado el plan especial de inversión.

✓ Régimen especial de los contratos de arrendamiento financiero

La norma sustituyó el sistema de solicitud-autorización para deducir, en un momento diferente al de su pago, la parte de cuota correspondiente a la recuperación del coste del bien, por un sistema de comunicación a la Administración tributaria.

Ahora el Reglamento recoge el procedimiento para ejercer esta opción, determinando que la comunicación de la opción deberá realizarse antes de la finalización del período impositivo en el que se pretenda que surta efectos. Se regulan los datos mínimos que debe contener la comunicación tales como:

- Identificación del activo objeto del contrato de arrendamiento.
- Fecha de inicio efectivo y fin del período de construcción del activo.
- La determinación de los importes y del momento temporal en que se van a satisfacer las cuotas del contrato de arrendamiento.
- Indicación de que los activos reúnen los requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se corresponden con una producción en serie.

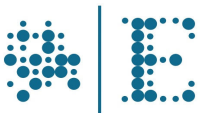
✓ Plazo de presentación del modelo e ingreso de retenciones e ingresos a cuenta

Se suprime la norma que permitía presentar la declaración correspondiente al mes de julio en septiembre. A partir de 1 de enero de 2014 las declaraciones correspondientes al mes de julio se deberán presentar del 1 al 20 del mes de Agosto.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

✓ Ámbito de aplicación del método de estimación objetiva

- Se recogen en el Reglamento los nuevos límites de exclusión, regulados en la Ley del Impuesto con efectos 1 de enero de 2013, respecto del método de estimación objetiva para las actividades de transporte de mercancías por carretera y de servicios de mudanza: volumen de rendimientos íntegros en el año inmediatamente anterior no excedan de 300.000 € anuales.
- Asimismo, se recoge el nuevo límite regulado para los contribuyentes que ejerzan actividades cuyos ingresos están sometidos al tipo de retención del 1%. El volumen de los rendimientos íntegros del año anterior correspondiente a esas actividades (las que han de soportar la retención del 1% con excepción de la de transporte de mercancías por carretera y mudanzas) no puede superar ninguno de los siguientes importes:



50.000 € anuales, siempre que no representen más del 50% del volumen total de rendimientos íntegros, ó 225.000 € anuales

- Al objeto de facilitar la acreditación de los estos nuevos límites se obliga a estos contribuyentes a llevar un libro registro de ventas o ingresos.

✓ Vivienda habitual

- Se considera que existe rehabilitación, a los efectos de asimilarla con la adquisición de vivienda habitual, cuando se realizan, además de las obras de reconstrucción establecidas hasta ahora, las que cumplan los requisitos siguientes: se traten de actuaciones subvencionadas en materia de rehabilitación de viviendas en los términos previstos en el Real Decreto 233/2013, de 5 de abril, por el que se regula el Plan Estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2016.
- Se suprime el capítulo correspondiente a la deducción por inversión de vivienda habitual, dada la desaparición de la misma a partir de 1 de enero de 2013.
- Se eliminan las referencias normativas a la deducción en materia de la obligación de declarar.
- Se recoge todo lo relativo al concepto de vivienda habitual en un nuevo artículo 41 bis en los mismos términos en que se regulaba antes dentro de los artículos dedicados a la deducción.

✓ Exención por reinversión en entidades de nueva o reciente creación

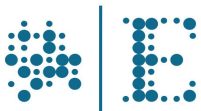
Recordamos que, a partir del 29 de septiembre de 2013, podrán quedar exentas las ganancias obtenidas por transmisión de acciones en entidades de nueva o reciente creación a condición de que el importe de la venta se reinvierta en participaciones de otras entidades de nueva o reciente creación. Ahora el Reglamento regula las condiciones que se tienen que cumplir para tener derecho a este incentivo. Citamos las siguientes:

- La reinversión del importe obtenido en la enajenación deberá efectuarse, de una sola vez o sucesivamente, en un período no superior a 2 años desde la fecha de transmisión de las acciones o participaciones.
- Cuando la reinversión no se realice en el mismo año de la enajenación, el contribuyente vendrá obligado a hacer constar en la declaración del Impuesto, del ejercicio en el que se obtenga la ganancia de patrimonio, su intención de reinvertir en las condiciones y plazos señalados.
- El incumplimiento de cualquiera de las condiciones determinará el sometimiento a gravamen de la parte de la ganancia patrimonial correspondiente. En tal caso, el contribuyente imputará la parte de la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, y se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

✓ Obligaciones formales de información para las entidades de nueva o creciente creación

Se obliga a estas entidades a presentar una declaración informativa en el mes de enero de cada año donde deberán de hacer constar, además de sus datos de identificación, la fecha de constitución de la entidad, el importe de los fondos propios y los siguientes datos de los adquirentes de las acciones o participaciones: nombre y apellidos, número de identificación fiscal, importe de la adquisición, fecha de adquisición y porcentaje de participación.

✓ Regularización de deducciones por incumplimiento de requisitos



Cuando, por incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos, se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones aplicadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2009, las cantidades indebidamente deducidas se sumarán a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica del ejercicio en que se produzca el incumplimiento, en el mismo porcentaje que en su momento se aplicó.

✓ Obligación de declarar y tipo de retención

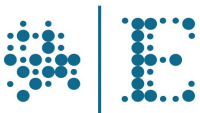
- Se actualiza el límite cuantitativo para determinar si un contribuyente está obligado a presentar declaración cuando obtiene rentas del trabajo, entre otras circunstancias cuando procedan de más de un pagador. Aunque la Ley ya lo fijaba en 11.200 €, el Reglamento aún lo establecía en 10.000 € y ahora se adapta a la norma legal.
- También se actualiza el importe máximo fijado en la Ley, de 33.007,20 € por obtención de rentas del trabajo o de actividades económicas, para que el porcentaje de retención se reduzca en dos enteros, cuando el contribuyente destine cantidades para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual utilizando financiación ajena. Hasta la fecha el Reglamento lo fijaba en 22.000 €. No es necesario comunicar al pagador que se cumplen los requisitos cuando el contribuyente hubiese comunicado dichas circunstancias con anterioridad a 1 de enero de 2013.

✓ Plazo de presentación del modelo e ingreso de retenciones e ingresos a cuenta

- Se suprime la norma que permitía presentar la declaración mensual de julio en el mes de septiembre. A partir de 1 de enero de 2014 las declaraciones correspondientes al mes de julio se deberán presentar del 1 al 20 del mes de Agosto.
- La excepción regulada de no presentar declaración cuando se perciban rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención e ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 € anuales, a partir de enero de 2014 no se aplicará para las ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión de IIC, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria.
- Se suprime la obligación de que el trabajador aporte al empleador la copia del testimonio literal de la resolución judicial que fija la pensión compensatoria o la anualidad por alimentos para que tenga en cuenta tales datos en el cálculo del tipo de retención aplicable al trabajador, siendo suficiente la simple comunicación de tal situación.

3. Impuesto sobre la Renta de No Residentes

- ✓ Gravamen especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes: se modifica la norma reglamentaria, para adaptarla a la modificación de la ley, según redacción de ley 16/2012, para establecer que este gravamen solo será de aplicación a las entidades residentes en un país o territorio que tenga la consideración de paraíso fiscal, que sean propietarias o posean en España bienes inmuebles o derechos reales sobre los mismos. Antes de la modificación se aplicaba el gravamen a todas las entidades no residentes, fueran o no residentes en paraísos fiscales, salvo que tuvieran convenio con España.
- Declaración del Impuesto: la excepción regulada de no presentar declaración cuando las rentas han sido retenidas no se aplica a partir de enero de 2014 para las ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión de IIC, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria.



4. Retenciones e ingresos a cuenta

Recordamos que desde la aprobación de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan medidas tributarias y financieras, se permite la comercialización en España de fondos de inversión españoles mediante cuentas globales. La gestora lleva únicamente un registro en el que figura la posición global del comercializador por cuenta de terceros, que pasa a ser obligado a retener o a realizar el ingreso a cuenta y de cumplir con las obligaciones de información.

✓ Impuesto sobre Sociedades

- Obligación de retener o ingreso a cuenta: en el caso de reembolsos de participaciones de fondos de inversión, son las sociedades gestoras las que quedan obligadas practicar la retención, pero, con efectos 1 de enero de 2014, aunque siguen siendo éstas las obligadas a retener, en el caso de participaciones registradas a nombre de entidades comercializadoras por cuenta de partícipes, serán dichas entidades comercializadoras las obligadas a practicar la retención o ingreso a cuenta.

Recordamos que para determinar la base de retención por la transmisión y reembolso de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), se considera que los valores transmitidos o reembolsados por el contribuyente son aquellos que adquirió en primer lugar.

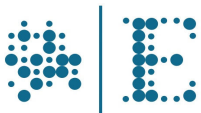
Con efectos a partir del 1 de enero de 2014, cuando se trate del reembolso de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley de IIC, para las que exista más de un registro de partícipes, o de transmisión o reembolso de acciones o participaciones en IIC domiciliadas en el extranjero, comercializadas, colocadas o distribuidas en territorio español, la regla de antigüedad, a la que nos hemos referido, se aplicará por la entidad gestora o comercializadora con la que se efectúe el reembolso o transmisión respecto de los valores que figuren en su registro de partícipes o accionistas.

✓ Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Base de retención sobre las ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de IIC: cuando se trate de reembolsos de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley de IIC, efectuados por partícipes que durante el período de tenencia de las participaciones objeto de reembolso hayan sido simultáneamente titulares de participaciones homogéneas registradas en otra entidad, o bien las participaciones a reembolsar procedan de uno, varios o sucesivos reembolsos a los que se haya aplicado el régimen de diferimiento de la Ley del Impuesto, la base de retención será la diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición de las participaciones que figuren en el registro de partícipes de la entidad con la que se efectúe el reembolso, debiendo considerarse reembolsadas las adquiridas en primer lugar de las existentes en dicho registro. Cuando en dicho registro existan participaciones procedentes de aplicación del régimen de diferimiento se estará a las fechas y valores de adquisición fiscales comunicados en la operación de traspaso.

En estos casos el partícipe quedará obligado a comunicarlo por escrito o por cualquier otro medio de cuya recepción quede constancia a la entidad obligada a practicar la retención o ingreso a cuenta con la que efectúe el reembolso, incluso en el caso de que el mismo no origine base de retención, y, en tal caso, esta última deberá conservar dicha comunicación a disposición de la Administración tributaria durante todo el período en que tenga registradas a nombre del contribuyente participaciones homogéneas a las reembolsadas y, como mínimo, durante el plazo de prescripción.

Lo dispuesto se aplicará igualmente en el reembolso o transmisión de participaciones o acciones de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, comercializadas, colocadas o distribuidas en territorio español, así como en la transmisión de acciones de sociedades de inversión reguladas en la Ley de instituciones de inversión colectiva.



ERU asesores

Francisco de Rojas, 9 · 5º Izda.
28010 Madrid

Tel.: 91 448 47 31
Fax.:91 447 25 44

5. Modificaciones en otros Reglamentos

- ✓ Reglamento de Aplicación de los Tributos: las entidades comercializadoras de participaciones en fondos de inversión están obligadas a suministrar información a la Administración tributaria mediante la presentación de una declaración anual sobre determinadas operaciones con activos financieros.
- ✓ Reglamento de Recaudación:
 - Se regula nuevamente la realización de ingresos de la gestión recaudatoria, también a través de entidades colaboradoras.
 - Aunque las entidades colaboradoras tienen la obligación de admitir los ingresos tributarios los días laborales durante el horario de caja, abonándolos seguidamente en la correspondiente cuenta restringida, el Reglamento se modifica para añadir que cada Administración tributaria podrá limitar la prestación del servicio a un número de horas inferior, dentro del horario de caja.



II. CALENDARIO TRIBUTARIO ENERO 2014

Enero

Enero

Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

Febrero

Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28		

Hasta el 20

Modelos

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Diciembre 2013. Grandes empresas _____ 111,115,117,123,124,126,128,230
- Cuarto trimestre 2013 _____ 111,115,117,123,124,126,128,138

IVA

- Comunicación de incorporaciones en el mes de diciembre, Régimen especial del grupo de entidades _____ 039
- Cuarto trimestre 2013. Servicios vía electrónica _____ 367

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Diciembre 2013 _____ 430
- Resumen anual 2013 _____ 480

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Octubre 2013. Grandes empresas (*) _____ 563,554,555,556,557,558
- Octubre 2013. Grandes empresas _____ 561,562,563
- Diciembre 2013. Grandes empresas _____ 560
- Diciembre 2013 _____ 566,581
- Diciembre 2013 (*) _____ 570,580
- Cuarto trimestre 2013 _____ 521,522
- Cuarto trimestre 2013. Actividades V1, V2, V7, F1, F2 _____ 553
- Cuarto trimestre 2013. Excepto grandes empresas _____ 560
- Cuarto trimestre 2013 _____ 582,595
- Cuarto trimestre 2013. Solicitudes de devolución _____ 506,507,508,524,572

(*) Los destinatarios registrados, destinatarios registrados ocasionales, representantes fiscales y receptores autorizados (grandes empresas), utilizarán para todos los impuestos el modelo _____ 510

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Año 2013. Declaración anual _____ 584,585

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN

- Año 2013 _____ 596

- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales _____ 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca _____ 341

Hasta el 31

Modelos

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Resumen anual 2013 _____ 180,188, 190, 193,193-S, 194, 196, 270

IVA

- Solicitud de aplicación del porcentaje provisional de deducción distinto del fijado como definitivo en el año precedente _____ sin modelo

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE CERTIFICACIONES INDIVIDUALES EMITIDAS A LOS SOCIOS O PARTÍCIPES DE ENTIDADES DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN

- Declaración anual 2013 _____ 165

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PRÉSTAMOS Y CRÉDITOS Y OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS RELACIONADAS CON BIENES INMUEBLES

- Declaración anual 2013 _____ 181

DONATIVOS, DONACIONES Y APORTACIONES RECIBIDAS Y DISPOSICIONES REALIZADAS

- Declaración anual 2013 _____ 182

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ADQUISICIONES Y ENAJENACIONES DE ACCIONES Y PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA

- Declaración anual 2013 _____ 187

OPERACIONES CON ACTIVOS FINANCIEROS

- Declaración anual de operaciones con Letras del Tesoro 2013 _____ 192
- Declaración anual 2013 _____ 198

Hasta el 30

Modelos

RENTA

Pagos fraccionados Renta

- Cuarto trimestre 2013:
 - Estimación directa _____ 130
 - Estimación objetiva _____ 131

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DETERMINADOS PREMIOS EXENTOS DEL IRPF

- Declaración anual 2013 _____ 183

IVA

- Diciembre 2013. Autoliquidación _____ 303
- Diciembre 2013. Grupo de entidades, modelo individual _____ 322
- Diciembre 2013. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones _____ 340
- Diciembre 2013. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias _____ 349
- Diciembre 2013. Grupo de entidades, modelo agregado _____ 353
- Diciembre 2013 (o año 2013). Operaciones asimiladas a las importaciones _____ 380
- Cuarto trimestre 2013. Autoliquidación _____ 303
- Cuarto trimestre 2013. Declaración-liquidación no periódica _____ 309
- Cuarto trimestre 2013. Declaración final. Régimen simplificado _____ 311
- Cuarto trimestre (o año 2013). Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias _____ 349
- Cuarto trimestre 2013. Declaración final. Regímenes general y simplificado _____ 371
- Cuarto trimestre 2013. Operaciones asimiladas a las importaciones _____ 380
- Resumen anual 2013 _____ 390