



**CRESPÍNGARCÍA**  
asesores y consultores

## **REVISTA MES DE NOVIEMBRE 2013**

**Breves comentarios a la medidas fiscales de la Ley 14/2003, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización**

**Breves comentarios a la Ley 16/2013 por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras**

**Breves comentarios al Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifica el Reglamento del IVA y otros reglamentos**

**Noviembre 2013**

# ÍNDICE

<b>I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS.....</b>	<b>3</b>
<b>A) Normativa Estatal.....</b>	<b>3</b>
<b>B) Normativa foral del País Vasco.....</b>	<b>4</b>
<b>II. ANÁLISIS NORMATIVO.....</b>	<b>6</b>
<b>A) Breves comentarios a la medidas fiscales de la Ley 14/2003, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.....</b>	<b>6</b>
<b>B) Breves comentarios a la Ley 16/2013 por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.....</b>	<b>17</b>
<b>C) Breves comentarios al Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifica el Reglamento del IVA y otros reglamentos.....</b>	<b>29</b>
<b>III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA. NOVEDADES... </b>	<b>37</b>
<b>IV. NOTICIAS DE PRENSA.....</b>	<b>39</b>
<b>V. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE.....</b>	<b>41</b>

## **I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS**

### **A) Normativa Estatal**

#### **1. Resolución de 2 de octubre de 2013 de la Subsecretaría del Ministerio de Justicia.**

Se aprueba el modelo 790 de solicitud y autoliquidación de la tasa para la expedición de los certificados de antecedentes penales, de actos de última voluntad y de contratos de seguros de cobertura de fallecimiento.

---

**B.O.E. 15 de octubre de 2013**

#### **2. Resolución de 30 de septiembre de 2013 de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.**

Por la que se desarrolla la Orden HAC/3578/2003, de 11 de diciembre, en relación a los procedimientos especiales de ingreso derivados de determinadas actuaciones de gestión recaudatoria en vía ejecutiva.

---

**B.O.E. 18 de octubre de 2013**

#### **3. Resolución de 8 de octubre de 2013, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas.**

Por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 26 de septiembre de 2013, de aprobación del Plan de Contabilidad Adaptado a las Formaciones Políticas.

---

**B.O.E. 21 de octubre de 2013**

#### **4. Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.**

Sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

---

**B.O.E. 25 de octubre de 2013**

**5. Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre.**

Se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

---

**B.O.E. 26 de octubre de 2013**

**6. Ley 16/2013, de 29 de octubre.**

Se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

---

**B.O.E. 30 de octubre de 2013**

**B) Normativa foral del País Vasco**

• **Normativa Foral de Álava**

**1. Decreto Foral 34/2013, del Consejo de Diputados de 8 de octubre.**

Se modifica el Decreto Foral 111/2008, de 23 de diciembre, que regula la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros, incorporando la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

---

**B.O.T.H.A. de 16 de octubre de 2013**

**1. Norma Foral 27/2013, de 9 de octubre.**

Se convalida el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2013 que autoriza la cesión de datos con trascendencia tributaria para el reconocimiento del derecho a la asistencia jurídica gratuita.

---

**B.O.T.H.A. de 23 de octubre de 2013**

**2. Norma Foral 28/2013, de 9 de octubre.**

Se extienden los efectos del artículo 44.3.d) de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

---

**B.O.T.H.A. de 23 de octubre de 2013**

• **Normativa Foral de Gipuzkoa**

**1. Orden Foral 796/2013, de 25 de septiembre.**

Se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525 «Documento de acompañamiento de emergencia interno», relativos al amparo de la circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.

---

**B.O.G. de 2 de octubre de 2013**

**2. Orden Foral 841/2013, de 15 de octubre.**

Se modifica la Orden Foral 495/2013, de 6 de junio, por la que se regulan los ficheros de datos de carácter personal del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

---

**B.O.G. de 18 de octubre de 2013**

**3. Decreto Foral 36/2013, de 15 de octubre.**

Se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2013 en el ámbito de los fines de interés general.

---

**B.O.G. de 22 de octubre de 2013**

## II. ANÁLISIS NORMATIVO

### A) Breves comentarios a las medidas fiscales de la Ley 14/2003, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización

#### 0. Introducción

Esta Ley, publicada el pasado 28 de septiembre, y a cuyo texto íntegro se puede acceder a través de [www.reaf.es](http://www.reaf.es) entrando en novedades legislativas, contiene importantes medidas fiscales que afectan a tres de los principales Impuestos de nuestro sistema tributario: Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En lo que atañe al tributo indirecto, se crea un régimen especial voluntario denominado de devengo por criterio de caja. Tiene como principal característica diferir el pago del Impuesto hasta el momento del cobro de las facturas. Hay que indicar que el texto se remite en varias ocasiones al desarrollo reglamentario (en estos momentos en fase de información pública), por lo que habrá que estar al mismo para conocer las obligaciones formales.

En cuanto a los impuestos directos, se crea un nuevo incentivo fiscal, tanto para las personas jurídicas como para las físicas para incentivar la inversión de los beneficios empresariales en activos nuevos. Además, se modifica la deducción por I+D+i así como la reducción del llamado Patent Box.

Para las personas físicas, aparte del incentivo a la inversión ya mencionado, se regula de nuevo el existente para inversiones en capital semilla, modificando la exención a la salida y creando una deducción a la entrada del capital en las empresas.

Aparte de estas medidas que aquí comentamos, se introducen importantes cambios mercantiles, financieros o laborales. Por ejemplo, es muy relevante la posibilidad de que el emprendedor persona física limite su responsabilidad, lo cual lleva aparejadas una serie de obligaciones como la llevanza de contabilidad o el depósito de Cuentas Anuales en el Registro Mercantil.

#### 1. Impuesto sobre el Valor Añadido

Régimen especial del criterio de caja (aplicable a partir del 1 de enero de 2014):

- ✓ Requisitos subjetivos:
  - Podrán aplicar este régimen los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no supere 2.000.000 €. Se excluye a los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo, respecto de un mismo destinatario durante

el año natural, supere la cuantía que se determine reglamentariamente, 100.000 €.

- A tener en cuenta:
  - Se puede aplicar el año de inicio de la actividad. Para determinar si en el segundo año se aplica, el importe del volumen de operaciones del anterior se eleva al año.
  - Para determinar el volumen de operaciones se incluirán aquéllas respecto de las cuales se hubiera producido el devengo del Impuesto según regla general, sin aplicar el devengo del régimen especial de caja.
- ✓ Opción por el régimen especial: se optará como establezca el Reglamento. La opción se entenderá prorrogada salvo renuncia y esta tendrá una validez mínima de 3 años (según el Reglamento, si se inicia la actividad, la opción deberá ejercerse al tiempo de la declaración de comienzo, en caso contrario en el mes de diciembre del año anterior al que debe surtir efecto). Por lo tanto, los sujetos pasivos que pretendan aplicar el régimen de caja en 2014 deben presentar el modelo 036 ó el 037 de modificación censal en este mes de diciembre.
- ✓ Requisitos objetivos de aplicación:
  - El régimen especial se referirá a todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo, salvo que se trate de alguna de las siguientes:
    - Las acogidas al régimen simplificado; de la agricultura, ganadería y pesca; del recargo de equivalencia; del oro de inversión; servicios prestados por vía electrónica o del grupo de entidades.
    - Entregas exentas por exportaciones de bienes así como las asimiladas a las exportaciones.
    - Entregas exentas relativas a las zonas francas, depósitos y otros depósitos, regímenes aduaneros y fiscales.
    - Entregas exentas de bienes destinados a otro Estado miembro.
    - Importaciones y operaciones similares a las importaciones.
    - Adquisiciones intracomunitarias de bienes.
    - Los supuestos de inversión del sujeto pasivo.
    - Autoconsumo de bienes y las operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios.
- ✓ Devengo y repercusión:

- El Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos. Si este no se ha producido, el devengo se produce a 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.
  - La repercusión del Impuesto deberá efectuarse en el momento de la expedición y entrega de la factura, pero se entenderá producida en el momento del devengo por el criterio de caja.
- ✓ Dedución de las cuotas soportadas:
- El derecho a la deducción de las cuotas soportadas nace en el momento del pago total o parcial del precio de los importes efectivamente satisfechos o, si este no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.
  - Las cuotas soportadas se deberán consignar en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya pagado las cuotas deducibles o haya nacido el derecho a su deducción o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de 4 años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho, caducando el mismo de no ejercerse en dicho plazo.
- ✓ Obligaciones formales: según el Reglamento, se deberá llevar un libro registro de facturas expedidas con indicación de las fechas de cobro de la operación, el importe cobrado y la cuenta o medio de cobro utilizado. Deberá también llevarse un libro registro de facturas recibidas, obligación que se extiende a los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial destinatarios de las operaciones de caja, indicando las fechas de pago e importe de cada una y el medio de pago utilizado.
- ✓ Renuncia o exclusión del régimen: cuando se produce se mantienen las normas reguladoras en el mismo respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia.
- ✓ Sujetos pasivos no acogidos al régimen especial destinatarios de las operaciones realizadas bajo el régimen especial:
- El derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial de caja, que sean destinatarios de las operaciones acogidas al régimen especial, se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las mismas, por los importes satisfechos o, si este no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.
  - Cuando los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja modifiquen la base imponible, por insolvencia del deudor, en ese momento se producirá el nacimiento del derecho a deducir las cuotas



soportadas por el sujeto pasivo deudor, acogido al régimen especial, por las cuotas pendientes de deducción en la fecha en que se realice la modificación de la base imponible.

- ✓ Auto de declaración de concurso: cuando los sujetos pasivos acogidos al régimen especial, o bien los sujetos pasivos destinatarios de las operaciones de un sujeto acogido entren en concurso, en la fecha del auto de declaración de concurso se producirá:
  - El devengo de las cuotas repercutidas por el sujeto pasivo acogido al régimen especial que estuvieran pendientes de devengo a la fecha del auto.
  - El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo respecto de las operaciones en las que haya sido destinatario y a las que haya sido de aplicación el régimen especial que estuvieran pendientes de deducción y pago.
  - El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, por el sujeto pasivo concursado acogido al régimen especial respecto de las operaciones que haya sido destinatario no acogidas a dicho régimen especial, que estuvieran pendientes de deducción y pago.
  - El concursado deberá declarar las cuotas devengadas y ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la declaración-liquidación que se prevea en la norma reglamentaria. Según el Reglamento, en las declaraciones de los períodos en que hubiera nacido el derecho a la deducción de las mismas.

## 2. Impuesto sobre Sociedades

Deducción por inversión de beneficios (aplicable en ejercicios iniciados en 2013)

- ✓ Ámbito Subjetivo: las empresas de reducida dimensión.
- ✓ Elementos en los que se materializa: Inmovilizado Material e Inversiones Inmobiliarias afectos a actividades económicas.
- ✓ Tipo de la deducción: 10 por 100 en general y 5 por 100 micropymes con mantenimiento de plantilla.
- ✓ Base de la deducción: el resultado de multiplicar el importe de los beneficios obtenidos objeto de inversión en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, por el siguiente coeficiente, con dos decimales:

- Numerador: [beneficios del ejercicio, sin incluir el Impuesto sobre Sociedades] – [rentas o ingresos exentos, reducidos, bonificados, la corrección monetaria, o que se hayan beneficiado de la deducción por doble imposición (en la parte correspondiente)].
- Denominador: beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- Tratándose de entidades que tributen bajo el régimen de consolidación fiscal, el coeficiente se aplicará a partir de los beneficios que resulten de la cuenta de pérdidas y ganancias teniendo en cuenta los ajustes que correspondan a todas las entidades del grupo fiscal, excepto que no formen parte de los beneficios anteriores. La inversión podrá realizarla cualquiera de las entidades del grupo.
- ✓ Plazo para realizar la inversión: entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de la inversión y los 2 años posteriores, salvo que se acuerde un plan especial aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo.
- ✓ Momento en el que se entiende realizada la inversión y se aplica la deducción: cuando los elementos en los que se invierte se ponen a disposición de la entidad. En caso de contratos de arrendamiento financiero la deducción quedará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.
- ✓ Requisitos:
  - Dotación de una reserva indisponible de la misma cuantía que la base de deducción y mantenerla el tiempo que deban permanecer los elementos patrimoniales adquiridos en la entidad. Si se trata de entidades que tributan por el régimen especial de consolidación fiscal, la entidad que realiza la inversión es la obligada a dotar la reserva, salvo que no le resulte posible, en cuyo caso deberá dotarla cualquier entidad del grupo.
  - Mantenimiento de las inversiones: los elementos patrimoniales adquiridos deberán permanecer en funcionamiento en la sociedad durante 5 años, salvo pérdida justificada, o durante su vida útil si resulta inferior.
  - Memoria. Se deben hacer las siguientes menciones durante el plazo de mantenimiento de las inversiones: 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; 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.

#### Nueva opción para aplicar la deducción por I+D+i

- ✓ Las entidades que tributan a tipo general, por el especial del 35 por 100 o al 25 por 100 como empresas de reducida dimensión, pueden optar por sobrepasar el límite del 35-60 por 100 establecido para el conjunto de incentivos a la inversión (25-50 por 100 de 2012 hasta 2015), respecto de las deducciones por I+D+i generadas en períodos impositivos iniciados en 2013, aplicándose en ese caso un descuento del 20 por 100 en los porcentajes de deducción.
- ✓ En este caso los porcentajes de deducción serán los siguientes:
  - Gastos I+D: en general el  $0,8 \times 0,85 \times 0,30\% = 0,2$ , resultando de aplicar el coeficiente 0,85 de la D.A.10ª.2 del TRLIS por defecto y de descontarle un 20% al porcentaje resultante.
  - Gastos de I+D cuando los gastos del período son superiores a la media efectuados en los dos años anteriores: sobre el exceso de la media se aplicará un  $0,8 \times 0,85 \times 50\% = 33,60\%$ , resultante de descontar un 20% al 42% resultante de aplicar el coeficiente del 0,85, según la D.A.10ª.2 mencionada por defecto, y descontando el 20%.
  - Deducción adicional sobre los gastos del personal investigador adscrito a I+D satisfechos en el período impositivo =  $13,6\% = 0,8 \times 0,85 \times 20\%$ , siguiendo el proceso de los puntos anteriores.
  - Por gastos en i =  $0,8 \times 12\% = 9,6\%$ , resultante de descontar un 20% al porcentaje del 12%.
- ✓ Si no tuviera cuota suficiente para aplicar la deducción, podrá solicitar el abono a través de la declaración de este Impuesto, si bien transcurrido al menos un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción sin que la misma haya sido objeto de aplicación (y sin que dicho importe a devolver genere intereses de demora). El importe de la deducción aplicada o abonada en el caso de innovación tecnológica (i), no podrá superar el importe de 1.000.000 € anuales. Si se trata de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) no podrá superar, conjuntamente y por todos los conceptos, 3.000.000 € anuales. En el caso de grupos de sociedades este límite se aplica a todo el grupo mercantil.

- ✓ Requisitos:

- Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
  - 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 con exclusión de los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.
  - 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.
- ✓ Incompatibilidades entre deducciones por incentivos

Para todas las deducciones por incentivos se explicita que una misma inversión no puede dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa, y se sigue estableciendo la imposibilidad de que una inversión de lugar a deducción en más de una entidad.

#### Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles –Patent Box-

- ✓ Hasta ahora se podían reducir, en un 50 por 100, los ingresos procedentes de determinados intangibles creados por la entidad, hasta que los ingresos superaran el coste multiplicado por 6.
- ✓ Nuevo incentivo (aplicable a cesiones de activos realizadas a partir del día 29 de septiembre, fecha de entrada en vigor de esta Ley):
  - La reducción sobre los ingresos ahora será sobre las rentas que produce su cesión, pasando el porcentaje del 50 al 60 por 100, por lo que la renta se integra en el 40 por 100 de su importe.
  - También se podrán reducir en el mismo porcentaje las rentas derivadas de la transmisión de estos intangibles, siempre que la transmisión no se realice a entidades del grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

- Las cesiones del derecho de uso o de explotación realizadas con anterioridad al día 29 de septiembre de 2013 se regularán por la norma vigente antes de dicha fecha.
- ✓ Requisitos:
- Que la entidad cedente haya creado los activos, al menos, en un 25 por 100 de su coste.
  - Que el cesionario utilice los intangibles en el desarrollo de una actividad económica. Si el cedente y cesionario están vinculados, los resultados de esa utilización no se pueden materializar en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente.
  - Que el cesionario no resida en país de nula tributación o paraíso (salvo que esté situado en UE y se acrediten motivos económicos válidos).
  - Si la cesión incluye servicios accesorios, que se diferencie en el contrato la contraprestación de los mismos.
  - Existencia de registros contables para determinar ingresos y gastos de la cesión.
- ✓ 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 por 100 en 2013 y el mismo porcentaje para 2014 y 2015 conforme a lo proyectado) y los gastos directamente imputables. Se prevé que se considere renta el 80 por 100 de los ingresos de los intangibles no reconocidos en el activo.
- ✓ Estas operaciones, si se realizan entre entidades que tributan en consolidación fiscal, se deben de someter a las obligaciones de documentación previstas para las operaciones vinculadas.
- ✓ No pueden acogerse al incentivo las rentas que provengan de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, programas informáticos, etc.
- ✓ Se da seguridad jurídica a través de solicitudes de acuerdos previos de valoración de ingresos y gastos y rentas de la transmisión, así como de acuerdos previos de calificación de los activos, y se suprime el límite a la reducción del séxtuplo del coste del intangible. A este procedimiento se le aplicará silencio administrativo negativo.

#### Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

- ✓ Se aumenta el importe establecido anteriormente de 6.000 €, pasando la deducción a ser de 9.000 € por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, contratados por el sujeto pasivo, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- ✓ Ya no es preciso para que los trabajadores sean contratados con un contrato indefinido.
- ✓ La deducción será de 12.000 € cuando la discapacidad sea igual o superior al 65 por 100.

### 3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

#### Incentivos a la inversión en empresas de nueva o reciente creación

- ✓ El anterior incentivo, establecido solo a la salida (para la desinversión), contenido en la D.A. 34ª de la Ley del Impuesto, dejaba exenta la plusvalía obtenida en la transmisión de las participaciones adquiridas por los inversores en determinadas condiciones. Se da un régimen transitorio para que las desinversiones posteriores a 31 de diciembre de 2012 de inversiones anteriores a esa fecha, conserven la exención anterior.
- ✓ Nuevos incentivos:
  - Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación (incentivo a la entrada) del 20 por 100, 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. No formarán parte de la base de deducción el importe de las acciones que se adquieran con el saldo de la cuenta ahorro-empresa ni las cantidades respecto de las que el contribuyente practique una deducción autonómica. Requisitos:
    - Las acciones o participaciones deberán adquirirse en el momento de la constitución o mediante la ampliación de capital efectuada en los 3 años siguientes a la constitución, y permanecer en el patrimonio del adquirente por un plazo superior a 3 años e inferior a 12 años.
    - La participación directa o indirecta del contribuyente, junto con el cónyuge o familiares hasta el segundo grado incluido, no puede ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la

participación, superior al 40 por 100 del capital social o de sus derechos de voto.

- Que no se trate de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la misma actividad que se venía ejerciendo anteriormente bajo otra titularidad.
- La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran deberá cumplir los siguientes requisitos:
  - Vestir la forma jurídica de SA, SRL, SAL o SRLS y no cotizar en ningún mercado organizado.
  - Ejercer una actividad económica y contar con medios personales y materiales. No podrá tener como actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
  - El importe de la cifra de los fondos propios no podrá ser superior a 400.000 € en el inicio del período impositivo en el que el contribuyente adquiere las acciones o participaciones. Si la entidad forma grupo mercantil, los fondos propios se referirán al conjunto de entidades pertenecientes al grupo.
- La deducción es aplicable a inversiones realizadas a partir del 29 de septiembre de 2013.
- Nueva exención de las ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de la transmisión de acciones o participaciones de entidades de nueva o reciente creación. Requisitos:
  - El importe obtenido debe reinvertirse en acciones o participaciones de entidades que también sean de nueva o reciente creación. Cuando no se reinvierta la totalidad del precio de la venta, solo se aplicará la exención por la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida a la cantidad reinvertida.
  - No podrá aplicarse la exención cuando el contribuyente hubiera adquirido valores homogéneos en el año anterior o posterior a la transmisión de las acciones o participaciones.
  - Tampoco podrá aplicarse esta exención cuando las acciones o participaciones se transmitan al círculo familiar o a una entidad respecto de la que se produzca, con el contribuyente o con cualquiera de las personas del círculo familiar, alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de comercio.

Deducción por actividades económicas (similar a la nueva deducción por inversión de beneficios en el Impuesto sobre Sociedades). Aplicable en 2013.

- ✓ **Ámbito de aplicación:**
  - Las personas físicas que desarrollen una actividad empresarial o profesional podrán aplicar una deducción sobre los rendimientos netos de actividades económicas en el período impositivo en que los inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.
  - Los contribuyentes que determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva solo aplicarán este incentivo cuando así se determine reglamentariamente.
- ✓ **Base y porcentaje de la deducción:**
  - La base será la cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a los rendimientos invertidos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.
  - El porcentaje de deducción es, en general, del 10, y del 5 por 100 si el contribuyente ha aplicado la reducción por inicio de una actividad o la reducción por mantenimiento o creación de empleo. Asimismo, el porcentaje será del 5 por 100 cuando se trate de rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, siempre que se hubiera aplicado la deducción por rentas obtenidas en dichas Ciudades.
  - El importe de la deducción no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del período impositivo en el que se obtuvieron los rendimientos netos.



## **B) Breves comentarios a la Ley 16/2013 por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras**

### **0. Introducción**

Esta Ley, publicada el pasado 30 de octubre, introduce diversas modificaciones en materia tributaria, fundamentalmente en el Impuesto sobre Sociedades. También sufren modificaciones otros tributos como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes y algunos tributos locales.

En lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades hay que destacar la supresión de la deducibilidad del deterioro de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades así como la eliminación de la deducción fiscal de las pérdidas habidas en el ejercicio por las filiales del grupo, multigrupo o asociadas.

Se prorrogan algunas de las medidas que nacieron con carácter temporal como la limitación de la compensación de las bases imponibles negativas, la reducción del porcentaje del fondo de comercio e intangibles, o la elevación del importe a pagar de los pagos fraccionados para las grandes empresas.

En cuanto al Impuesto sobre la Renta, se introducen diversas modificaciones en sintonía con otras que se recogen en el Impuesto sobre Sociedades, así como las relacionadas con las “cuentas ómnibus”. También se regulan algunos aspectos en la tributación local y se crea el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

Por último, se modifica la Ley que regula las Instituciones de Inversión Colectiva en lo referente a la comercialización interna de cuentas globales de fondos de inversión constituidos en España.

### **1. Impuesto sobre Sociedades**

Régimen especial de contratos de arrendamiento financiero (disposición transitoria trigésima TRLIS)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 se prorroga hasta el año 2015 la excepción al carácter constante o creciente de las cuotas de arrendamiento financiero para que no sean expulsadas de este régimen especial muchas empresas que se ven obligadas a alargar los plazos de estos contratos.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>Recordamos que la Ley 11/2009, de 26 de octubre, reguló la excepción de las cuotas constantes o crecientes para los contratos vigentes con períodos anuales de duración iniciados en 2009, 2010 y 2011. Hasta este Proyecto ninguna norma prorrogó este beneficio. Por este motivo los contribuyentes que quieran aplicar este incentivo en ejercicios iniciados en 2012, como ya habrán presentado la declaración

Gastos deducibles por pérdidas de participadas del grupo, multigrupo y asociadas (artículo 12.3 y disposición transitoria cuadragésima primera.1 TRLIS)

Para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013 se suprime la deducción fiscal de las pérdidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, desapareciendo, por lo tanto, esta diferencia negativa y su reversión.

Naturalmente, la reversión del gasto fiscalmente deducible de ejercicios iniciados antes del 1 de enero de 2013 habrá de integrarse en la base mediante un ajuste positivo cuando las filiales vayan dando beneficios.

Pérdidas por deterioro de cartera (artículo 14.1.j y disposición transitoria cuadragésima primera.1 y 2 TRLIS)

- ✓ Dejan de ser deducibles las pérdidas contables por los deterioros de las carteras de inversión en acciones o participaciones en entidades, tanto si cotizan como si no cotizan.<sup>2</sup>
- ✓ Esta medida no afecta a la cartera de negociación cuyas oscilaciones van a pérdidas y ganancias contable y fiscalmente.
- ✓ Se regula un régimen transitorio para la imputación fiscal de la reversión de las pérdidas por deterioro correspondientes a las deducidas fiscalmente con anterioridad a 1 de enero de 2013 de participaciones en entidades que no cotizan en bolsa:
  - El importe de la reversión 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. Se aclara que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.
  - También deberán integrarse las pérdidas por deterioro cuando se reciban dividendos de las participadas, excepto que dichos dividendos no se tengan que contabilizar como ingreso. Tampoco tendrán que integrarse reversión alguna en aquellos 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.
- ✓ Régimen transitorio para las 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.

---

del Impuesto antes de la entrada en vigor de esta norma, deberán solicitar la rectificación de la declaración correspondiente a dicho período.

<sup>2</sup>Con esta nueva limitación solo van a ser deducibles, con carácter residual, los deterioros contables de activos financieros correspondientes a valores representativos de deuda admitidos a cotización, con el límite de la pérdida global.

Rentas negativas de establecimientos permanentes en el extranjero (EP) (artículo 14.1.k y disposición transitoria cuadragésima primera.3 TRLIS)

- ✓ Las entidades residentes ya no podrán deducir las rentas negativas obtenidas en el extranjero por sus EP's, salvo por cese de la actividad o transmisión del propio establecimiento. En estos dos últimos casos la renta negativa se minorará con las rentas positivas netas obtenidas por el establecimiento permanente con anterioridad a la transmisión (artículos 22.2 y 31.5 TRLIS).
- ✓ Respecto a las rentas negativas obtenidas de un EP, correspondientes a períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2013, se regula el momento y la manera de aplicar la exención o la deducción por doble imposición internacional, según proceda, cuando la entidad residente ha integrado en su base imponible, en ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2013, rentas negativas obtenidas por el EP. La exención o, en su caso, la deducción se aplicarán sobre las rentas positivas que se obtengan desde el 1 de enero de 2013, y a partir del momento en que las mismas superen la cuantía de las rentas negativas.

Rentas negativas obtenidas por empresas miembros de UTE's que operan en el extranjero (artículos 14.1.1, 50.2, 50.3 y disposición transitoria cuadragésima primera.5 TRLIS)

- ✓ Tampoco se van a deducir las rentas negativas obtenidas por empresas miembros de una unión temporal de empresas (UTE) que opere en el extranjero salvo, como en el caso anterior, que se transmita la participación en la misma o se produzca su extinción.
- ✓ Si las rentas negativas de la UTE en el extranjero han sido incorporadas en las bases imponibles de las entidades miembros en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se imputarán, con carácter positivo, en los ejercicios en que la UTE obtenga renta positiva, con el límite del importe de dicha renta positiva.
- ✓ Las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las UTE's, con independencia de que puedan optar o no por aplicar la exención respecto de las rentas obtenidas del extranjero, integrarán las rentas positivas obtenidas con posterioridad en la parte que exceda de las rentas negativas. Lo mismo sucede respecto de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en la UTE's así como las procedentes de su extinción. En estos casos también se minoran las rentas negativas en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad, procedentes de la misma.

Diferimiento de las rentas negativas obtenidas por la transmisión de participaciones o de un EP si los adquiere una entidad del grupo mercantil (artículos 19.11 y 19.12 TRLIS)

Cuando una entidad transmita acciones, participaciones o un establecimiento permanente a otra del mismo grupo, obteniendo una renta negativa, ésta se imputará

en el período impositivo en que los valores, participaciones o el EP se transmitan a un tercero ajeno al grupo, o bien, cuando alguna de las entidades intervinientes en la transmisión deje de formar parte del grupo. Esta regla no se aplica en el supuesto de extinción de la entidad transmitida o del cese de la actividad del EP.

Deducción para evitar la doble imposición interna e internacional (artículos 30.6, 21.5, 30.7 y 32.6 TRLIS):

- ✓ Debido a la proyección de la no deducibilidad de las pérdidas de cartera se modifica la norma que regula los supuestos de excepción a la no aplicación de la deducción por doble imposición en los casos tasados por la Ley.
- ✓ Como sabemos la deducción por doble imposición interna no procede cuando la distribución del dividendo o la participación en beneficios no se integra en la base imponible por no tener la consideración de ingreso<sup>3</sup>, pero sí se aplica cuando la entidad 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 ya sean personas jurídicas o físicas, con ocasión de su transmisión, y siempre que dicha renta no haya tenido derecho a la deducción por doble imposición interna de plusvalías. En estos casos no se integra en la base imponible el dividendo o participación en beneficios que minorarán el valor fiscal de la participación.
- ✓ Cuando se obtiene una renta negativa por la transmisión de participaciones de una entidad, ya sea residente o no residente, dicha renta se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la participada, a partir del período impositivo que se haya iniciado en el año 2009, y siempre que los dividendos o participaciones en beneficios no hayan minorado el valor de adquisición de la misma y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o internacional o a la exención para evitar la doble imposición económica internacional.

Grupos Fiscales (artículos 71.4 y 73.3 TRLIS)

- ✓ Cuando se transmiten participaciones de una sociedad del grupo, que deja de formar parte del mismo, obteniendo una renta negativa, esta se minorará en el importe de las bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida que hayan sido compensadas en el mismo.
- ✓ Se deroga el artículo correspondiente a las incorporaciones de la eliminación de la corrección de valor de la participación de las sociedades del grupo fiscal cuando se dejaba de pertenecer al grupo.

---

<sup>3</sup> Esto ocurre cuando en el momento de adquirir la participación ya se ha aprobado, aunque no cobrado, un reparto de un dividendo, que éste se contabiliza como menor precio de compra, y cuando el dividendo percibido se corresponde con resultados generados antes de la fecha de la compra de la participación, en este caso el dividendo recibido se contabiliza como menor valor de adquisición. En ambos supuestos al no haber ingreso contable no hay ingreso fiscal.

Operaciones de reestructuración empresarial (artículos 89.3, 92 y disposición transitoria cuadragésima primera.4, 6.a) y b) TRLIS)

- ✓ El importe de la diferencia de fusión<sup>4</sup> se minorará en el importe de las bases imponibles negativas pendientes de aplicar en la transmitente, que puedan ser compensadas por la adquirente, y que se hayan generado durante el período de tiempo en que la entidad adquirente participe en la transmitente.
  
- ✓ Cuando se genere una renta positiva derivada de la transmisión de un EP situado en algún territorio de un Estado miembro de la UE (en el régimen de reestructuración) y a favor de entidades que residan en ellos, se integrará la renta positiva cuando su importe exceda de las rentas negativas netas obtenidas por el EP, sin perjuicio de que se pueda deducir de la cuota el impuesto que, de no ser por la legislación europea, hubiera gravado esa misma renta integrada en la base imponible, en el Estado miembro en que esté situado dicho EP, con el límite del importe de la cuota íntegra correspondiente a dicha renta integrada.
  - Se establece un régimen transitorio por el cual la base imponible de la entidad que transmite el EP se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.
  
- ✓ Otros regímenes transitorios para determinadas operaciones de reestructuración realizadas antes de 1 de enero de 2013: (artículos 87.4, 88.3, 90.3 y Disposición Transitoria cuadragésima primera. 6 TRLIS)
  - Si el socio pierde la condición de residente<sup>5</sup> deberá corregir la renta diferida, que ahora integra, por el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013. Es necesario porque en la nueva redacción del 87.4 y 83.3 se suprime la previsión de corregir la renta a integrar en el importe de las pérdidas fiscalmente deducibles, ya que nunca lo serán en ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013.
  
  - No se podrán compensar en la adquirente las pérdidas sufridas por la transmitente que hayan originado la depreciación de la participación de la

---

4Cuando en las operaciones de reestructuración empresarial la entidad adquirente participa en el capital de la transmitente en, al menos, un 5%, el importe de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios se imputará a los bienes y derechos adquiridos, y la parte de aquella diferencia que no hubiera sido imputada será fiscalmente deducible de la base imponible, con el límite anual máximo de la centésima parte de su importe para períodos impositivos iniciados de 2012 hasta el 2015.

5 Para aplicar el régimen de diferimiento de la renta que obtiene el socio al realizar un canje de valores acogido al régimen especial de reestructuración, es necesario que el socio tenga su residencia en territorio español para que llegado el momento de la tributación la base imponible quede en dicho territorio. Por este motivo si se cambia de residencia se obliga al socio a integrar la renta diferida en dicho momento.

adquirente en el capital de la transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas formen parte de un grupo mercantil, si cualquiera de las referidas depreciaciones se ha producido en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013. De esta manera se mantiene la misma situación a futuro cuando la adquirente pudo, en ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2013, deducir la depreciación de las participaciones.

#### Prórroga de diversas medidas temporales a 2014-2015

- ✓ La limitación a la compensación de las bases imponibles negativas. No obstante, esta limitación no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el sujeto pasivo, aprobado en un período impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2013 (artículo 25 TRLIS).
- ✓ La deducibilidad de los fondos de comercio (normal, financiero y de la diferencia de fusión) e intangibles de vida útil indefinida (artículos 12.5, 12.6 y 12.7 TRLIS).
- ✓ El límite sobre la cuota de la suma de las deducciones por incentivos (25 ó 50%) (artículo 44.1 TRLIS).
- ✓ También se prorroga la limitación del 40-20% de las cantidades pendientes de aplicar de la libertad de amortización, con o sin mantenimiento de empleo, para las empresas que no eran consideradas de reducida dimensión en el momento en que efectuaron las inversiones (disposición transitoria trigésima séptima TRLIS).

#### Pagos fraccionados (artículo 45.4 TRLIS):

- ✓ Según la D.A vigésima, se aclara que la no deducibilidad de los deterioros de participaciones y de la disminución de los fondos propios de filiales, así como la no deducibilidad de rentas negativas de EP's en el extranjero y a través de UTE's que operen en el extranjero, no se aplica hasta el pago fraccionado de diciembre.
- ✓ Los tipos incrementados se prorrogan a 2014
- ✓ Se prorroga a 2014 y 2015:
  - La inclusión del 25% de los dividendos y rentas procedentes de transmisiones con exención.
  - El pago mínimo determinado por un porcentaje sobre el resultado contable para las grandes empresas.

### Deducción de producciones cinematográficas y series audiovisuales (artículo 38.2 TRLIS)

- ✓ 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.

### Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (artículo 33 TRLIS)

Se modifica la regulación de la bonificación del 50% de la cuota íntegra que corresponda a rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, equiparándola a la aplicable en el Impuesto sobre la Renta y clarificándola desde el punto de vista técnico.

- ✓ Se puntualiza que a estos efectos el arrendamiento de inmuebles situados en dichos territorios cumple con el requisito de ser rentas obtenidas en Ceuta y Melilla<sup>6</sup>.
- ✓ Se especifica también que son consideradas rentas obtenidas en Ceuta y Melilla las que provengan de actividades que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 € por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza funciones en Ceuta y Melilla, con un límite máximo de 400.000 €.
- ✓ También se entienden obtenidas en dichos territorios las rentas que procedan del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios, contando con medios materiales y personales.
- ✓ Las entidades españolas domiciliadas fiscalmente en Ceuta y Melilla que tengan su sede de dirección efectiva en dichos territorios y las entidades extranjeras no residentes en España, que operen efectiva y materialmente en dichos territorios mediante un EP durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido dicho plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados allí. Quedan exceptuadas las rentas que procedan del arrendamiento de inmuebles situados fuera de dichos territorios.

## **2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

### Rentas negativas obtenidas en el extranjero (artículo 30.2.6ª LIRPF)

---

<sup>6</sup> El legislador entiende de manera general por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.

Al contrario de lo regulado para las personas jurídicas, los contribuyentes por este Impuesto seguirán pudiendo deducir las rentas negativas obtenidas en el extranjero por sus establecimientos permanentes.

#### Obligación de declarar (artículo 96.2.b LIRPF)

Como sabemos, los contribuyentes con rentas de capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención que no superen los 1.600 euros no están obligados a presentar declaración. A partir de 2014 esta excepción no se aplicará respecto de las ganancias procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva (IIC) en las que la base de retención no se determine por la cuantía a integrar en la base imponible.

#### Retenciones (artículo 100.4 LIRPF)

Se amplía el abanico de obligados a comunicar ciertas operaciones a la Administración tributaria. En concreto a las sociedades gestoras de IIC y a las entidades comercializadoras que deberán informar de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

### **3. Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

#### Declaración (artículo 28.3 TRLIRNR)

Aunque no se exige a los contribuyentes que presenten la declaración por las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta, a partir de enero de 2014 no es de aplicación 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.

#### Retenciones (artículo 53.4 TRLIRNR)

Se amplía el abanico de obligados a comunicar ciertas operaciones a la Administración tributaria. En concreto a las sociedades gestoras de IIC y a las entidades comercializadoras que deberán informar de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

### **4. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero**

Se crea un impuesto indirecto sobre los gases fluorados de efecto invernadero que recae sobre el consumo de los mismos y grava, en fase única, la puesta a consumo según su potencial de calentamiento, fijando para cada uno de ellos un tipo en euros/kg. Los contribuyentes serán los fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas.



### Naturaleza

Es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquellos productos comprendidos en su ámbito objetivo y grava, en fase única, la puesta a consumo de estos productos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico.

### Ámbito objetivo

A los efectos de este Impuesto, tienen la consideración de gases fluorados de efecto invernadero los siguientes:

- ✓ Hidrofluorocarburos.
- ✓ Perfluorocarburos.
- ✓ Hexafluoruro de azufre.
- ✓ Preparados que contengan dichas sustancias, incluso regenerados y reciclados en ambos casos, excluyéndose las sustancias.

### Hecho imponible

La primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria y el autoconsumo de estos gases.

### Exenciones

La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero:

- ✓ A su reventa en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto.
- ✓ A su envío, incluidos los contenidos en productos, equipos o aparatos, fuera del ámbito territorial de aplicación del Impuesto.
- ✓ Como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases son enteramente alterados en su composición.
- ✓ A su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos.
- ✓ A la fabricación de medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores por inhalación.
- ✓ En un 90 por 100, la primera entrega o venta a empresarios o profesionales que destinen los gases con un potencial de calentamiento atmosférico igual o inferior a 3.500 a su incorporación en sistemas fijos de extinción de incendios o se importen o adquieran en sistemas fijos de extinción de incendios.

### Devengo

Con carácter general en el momento de la puesta de los productos objeto del impuesto a disposición de los adquirentes o, en su caso, en el de su autoconsumo.

### Contribuyentes

Los fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios de gases fluorados de efecto invernadero y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al Impuesto.

### Base imponible

Estará constituida por el peso de los productos objeto del Impuesto, expresada en kilogramos.

### Tipo impositivo

✓ Tarifa 1ª

- Estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente 0,020 al potencial de calentamiento atmosférico que corresponda a cada gas fluorado, con el máximo de 100 euros por kilogramo, conforme a los siguientes epígrafes:

Epígrafe	GFEI	PCA	Tipo €/kg
1.1.	Hexafluoruro de azufre	22.200	100
1.2.	HFC - 23	12.000	100
1.3.	HFC - 32	550	11
1.4.	HFC - 41	97	-
1.5.	HFC - 43 -10mee	1.500	30
1.6.	HFC -125	3.400	68
1.7.	HFC -134	1.100	22
1.8.	HFC -134a	1.300	26
1.9.	HFC - 152a	120	-
1.10.	HFC - 143	330	6,6
1.11.	HFC - 143a	4.300	86
1.12.	HFC - 227ea	3.500	70
1.13.	HFC - 236 cb	1.300	26
1.14.	HFC - 236 ea	1.200	24
1.15.	HFC - 236 fa	9.400	100
1.16.	HFC - 245 ca	640	12,8
1.17.	HFC - 245 fa	950	19
1.18.	HFC - 365 mfc	890	17,8
1.19.	Perfluorometano	5.700	100
1.20.	Perfluoroetano	11.900	100
1.21.	Perfluoropropano	8.600	100
1.22.	Perfluorobutano	8.600	100
1.23.	Perfluoropentano	8.900	100
1.24.	Perfluorohexano	9.000	100
1.25.	Perfluorociclobutano	10.000	100

GFEI= Gas fluorado de efecto invernadero

PCA = Potencial de calentamiento atmosférico

- ✓ Tarifa 2ª. Epígrafe 2.1 Preparados: el tipo impositivo estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente 0,020 al potencial de calentamiento atmosférico con el máximo de 100 euros por kilogramo.
- ✓ Tarifa 3ª.
  - Epígrafe 3.1 Gases regenerados y reciclados de la Tarifa 1ª: el tipo impositivo estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente de 0,85 al tipo establecido en la tarifa 1ª
  - Epígrafe 3.2 Preparados regenerados y reciclados de la tarifa 2ª: el tipo impositivo estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente de 0,85 al tipo establecido en la tarifa 2ª

#### Cuota íntegra

La cuota íntegra es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

#### Repercusión

- ✓ Los contribuyentes deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos objeto del Impuesto, quedando estos obligados a soportarlas.
- ✓ La repercusión de las cuotas devengadas se efectuará en la factura separadamente del resto de conceptos comprendidos en ella. Cuando se trate de operaciones no sujetas o exentas, se hará mención de dicha circunstancia en el referido documento, con indicación del precepto de este artículo en que se basa la aplicación de tal beneficio.
- ✓ No procederá la repercusión de las cuotas resultantes en los supuestos de liquidación que sean consecuencia de actas de inspección y en los de estimación indirecta de bases.

#### Deducciones y devoluciones

- ✓ En las autoliquidaciones correspondientes a cada uno de los períodos de liquidación los contribuyentes podrán deducir las cuotas pagadas respecto de las que se acrediten haber entregado a los gestores de los residuos, a los efectos de su destrucción, reciclado o regeneración conforme a los controles y documentación requeridos por la legislación sectorial de residuos.
- ✓ Los consumidores finales que hayan soportado el Impuesto y hubiesen tenido derecho a la aplicación de las exenciones o acrediten haber entregado los gases a los gestores de residuos, a los efectos de su destrucción, reciclado o regeneración conforme a los controles y documentación requeridos por la legislación sectorial de residuos siempre que no haya sido objeto de deducción previa, podrán solicitar a la Administración tributaria la devolución.

## Gestión

Los contribuyentes estarán obligados a presentar cuatrimestralmente una autoliquidación comprensiva de las cuotas devengadas, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria.

## **5. Tributos locales**

### Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (artículos 108.5 y 6TRLHLL)

- ✓ Se permite aplicar a los Ayuntamientos una bonificación potestativa de hasta el 95% para los que desarrollen actividades declaradas de especial interés o utilidad municipal, como ya ocurre en otros tributos municipales.

### Impuesto sobre el Bienes Inmuebles (artículos 68.4 y 69TRLHLL)

- ✓ Reducción en la base imponible: cuando por aplicación de los coeficientes regulados en la Ley de Presupuestos la actualización de los valores catastrales determine un decremento de la base imponible, el componente individual de la reducción será la diferencia positiva entre el valor catastral resultante de dicha actualización y su valor base. La diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado. En estos casos el valor base de la reducción será la base liquidable del ejercicio inmediatamente anterior a dicha actualización.
- ✓ Se prorroga a 2014 y 2015 el incremento del tipo impositivo para inmuebles urbanos.

### Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (artículo 66.1.gTRLHLL)

Se establece la exención para las embarcaciones de recreo o de deportes náuticos destinados por las empresas al alquiler exclusivamente, cualquiera que sea su eslora.

### **C) Breves comentarios al Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifica el Reglamento del IVA y otros reglamentos**

Estos breves comentarios tienen por objeto llevar a cabo el análisis de las principales novedades introducidas a través del Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifican tanto el Reglamento del IVA como diferentes Reglamentos de desarrollo de la Ley 58/2003, General Tributaria (BOE 26/10/2013).

#### **Modificaciones en el Reglamento del IVA**

En el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA), las principales novedades responden a los motivos que se exponen a continuación y afectan a las siguientes cuestiones:

##### **1.- Al objeto de acomodar el contenido reglamentario a las diversas reformas legales introducidas en la Ley del impuesto a través de las siguientes normas:**

Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude; Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica y, finalmente, por la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

- **Supresión** de la exigencia legal de solicitud de **autorización previa** por la Administración Tributaria del requisito para la aplicación de determinadas exenciones.  
Se deroga el artículo 5 y se modifica el artículo 6 estableciéndose que las exenciones a los servicios prestados por entidades o establecimientos privados de carácter social se aplicarán siempre que la entidad cumpla con los requisitos previstos en el artículo 20.Tres de la Ley del Impuesto, con independencia de que se haya obtenido o no la calificación administrativa a tales efectos. Sin embargo, dicha solicitud deberá siempre realizarse.
- La regulación de los nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo (ISP), previstos en las letras e) y f) del artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, obligan a desarrollar normas relativas a su aplicación, como la relativa a la **regulación de las comunicaciones entre los empresarios y destinatarios intervinientes en las operaciones afectadas por la ISP.**

Se añade un artículo 24 quater, por el cual se establece que el destinatario de las operaciones deberá comunicar fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten y estos, en su caso, a los subcontratistas:

- Su condición de empresarios o profesionales.
- Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

En el supuesto de ISP por renuncia a la exención por la realización de una segunda o ulterior entrega de edificaciones, el destinatario de las operaciones en declaración suscrita bajo su responsabilidad, dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, hará constar además la circunstancia de tener derecho a la deducción total del impuesto por la adquisición de los correspondientes bienes inmuebles.

- La regulación de la **obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones**, dividiendo el periodo normal de declaración en dos periodos según se trate de hechos imposables anteriores o posteriores al auto de declaración de concurso.

(Modificación del apartado 5 del artículo 71 RIVA)

**2.- Modificaciones encaminadas a revisar los artículos relativos a las exenciones ligadas a operaciones aduaneras**, para adaptarlos a los cambios en los procedimientos aplicables a tales operaciones, en especial, al carácter electrónico de las comunicaciones entre administrado y Administración para dar cumplimiento a la normativa aduanera que las regula.

(Modificaciones introducidas en los artículos 9, 10, 11 y 12 RIVA)

**3.- Novedades en el ámbito de la modificación de las bases imposables:**

- **Adaptación a la jurisprudencia comunitaria** en virtud de lo dispuesto en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de enero de 2012, dictada en el asunto C-588/10, Kraft Foods Polska SA, donde si bien se hace hincapié en que la modificación de la base imponible queda condicionada a la **expedición y remisión de la factura rectificativa, exigiendo al sujeto pasivo la acreditación de la remisión de la misma al destinatario**, queda establecida la **libertad de medios** para efectuar la misma, al objeto de no obstaculizar la facilidad que existe actualmente de utilización de medios electrónicos.

- Se incorpora la obligación de que las **facturas rectificativas** emitidas al amparo del artículo 80.Tres LIVA sean también remitidas a las **administraciones concursales**, órganos que en definitiva tienen entre sus funciones el reconocimiento de los créditos en el concurso.
- **Se elimina de los documentos que deben presentarse en la Agencia Tributaria** acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, **la copia del auto judicial de declaración de concurso.**
- En relación con la modificación de la base imponible en caso de concurso del destinatario de las operaciones, se prevé el hecho de que en ocasiones, **el destinatario-concurtido de las operaciones no tiene derecho a la deducción total del impuesto**, de manera que, cuando el proveedor rectifica la factura en base al artículo 80.tres, el referido destinatario se convierte en deudor del impuesto por la parte no deducible, de acuerdo con el artículo 80.cinco.5ª de la Ley del Impuesto. Puesto que dicho ajuste no deriva de una rectificación de deducciones (pues en dichas declaraciones no se practicó deducción alguna), **se aclara que el periodo de liquidación en que debe realizarse dicho ajuste**, será el correspondiente a la declaración liquidación relativa a los periodos en que se hubiera debido ejercitar o se hubiese ejercitado parcialmente el derecho a la deducción de las cuotas soportadas. En dicha declaración-liquidación deberán incluirse también los ajustes derivados de aquellos supuestos en que el periodo de liquidación en que debería efectuarse la rectificación estuviera prescrito.
- Se establece que la obligación de **comunicación de las modificaciones** de bases imponible, tanto para el acreedor como para el deudor de los correspondientes créditos o débitos tributarios, deba realizarse **por medios electrónicos**, en un formulario específico diseñado por la Agencia Tributaria, disponible en su sede electrónica (afecta tanto al caso de concurso de acreedores como al supuesto de reclamación de impago).

(Modificaciones introducidas en los apartados 1 y 2 del artículo 24 RIVA y del apartado 5 del artículo 71 RIVA)

#### **4.- Desarrollo reglamentario del nuevo régimen especial del criterio de caja (modificación que entra en vigor a partir de 1/1/2014).**

- La **opción a efectos de aplicar el régimen especial del criterio de caja**, a que se refiere el artículo 163 undecies de la Ley del Impuesto deberá ejercitarse al tiempo de presentar la **declaración de comienzo de actividad**, o bien, durante el **mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir**

**efecto**, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia al mismo o la exclusión de este régimen.

- Se prevé la **exclusión del régimen especial** del criterio de caja **cuando el volumen de operaciones** durante el año natural que realice el sujeto pasivo **supere los 2.000.000 de euros**, así como cuando el total de **cobros en efectivo que realice respecto de un mismo destinatario** durante el año natural **supere los 100.000 euros**.

Dicha exclusión tendrá efecto en el año inmediato posterior a aquél en que se superan dichos límites.

(Se incorporan los nuevos artículos 61.septies; 61 octies y 61 nonies RIVA)

- **Se amplía la información a suministrar en los libros registro**, para incorporar las referencias a las **fechas de cobro o pago y del medio utilizado**, para los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja, así como a los no acogidos pero que resulten ser destinatarios de operaciones afectadas por el mismo.

Asimismo se establece que la anotación registral deberá efectuarse en los plazos establecidos con carácter general, todo ello con independencia de los datos que deban completarse en el momento en el que se efectúen los cobros o pagos totales o parciales de las operaciones.

(Incorporación del nuevo artículo 61.decies; modificación de los apartados 3,4 y 6 del artículo 63 RIVA y apartado 4 del artículo 64 y apartado 5 del artículo 69).

- **Se establece la obligación de que en las facturas se mencione expresamente la aplicación del “régimen especial del criterio de caja”.**

(Incorporación del nuevo artículo 61.undecies RIVA)

## 5.- Otras modificaciones.

- Se modifica el **plazo de presentación** de las autoliquidaciones del IVA, eliminando la excepción existente para la liquidación del **mes de julio**, que se ingresará por los obligados tributarios el día **20 de agosto** en lugar del 20 de septiembre.

(Modificación del apartado 4 del artículo 71 RIVA)

- Se flexibiliza el **ámbito objetivo de aplicación del tipo impositivo del 4%** a la adquisición de vehículos para el transporte habitual de personas con movilidad reducida o con discapacidad en sillas de ruedas, por personas o entidades que



presten servicios sociales de promoción de la autonomía personal y de atención a la dependencia.

(Modificación de los artículos 26 y 26.bis RIVA)

- **Se simplifica el procedimiento** para el ejercicio de la **opción (y revocación) por la aplicación de la regla de prorrata especial**, permitiendo que el mismo pueda ser efectuado en la **última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural**, con la excepción de los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado, en que la opción para su aplicación se mantiene en la declaración-liquidación correspondiente al período en el que se produzca dicho inicio. **El ejercicio de dicha opción vincula al sujeto pasivo durante tres años naturales**, considerando como primer año natural el correspondiente al que se refiere la opción ejercitada. **La opción ya resulta aplicable para el ejercicio 2013.**

(Modificación del apartado 1.1º y 2 del artículo 28 RIVA y D Transitoria única)

- Se procede a la adaptación de las referencias del Reglamento a las modificaciones habidas en materia de facturación, tras la entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, del nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. **Se suprimen las referencias a “documento sustitutivo”.**

### Modificaciones en otros Reglamentos

Junto a las modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, a través del presente Real Decreto se incorporan otras modificaciones de otros Reglamentos.

- En relación con el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en **materia de revisión en vía administrativa**, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo:

Se matizan los requisitos que deben cumplirse para que la Administración Tributaria pueda reconocer el derecho a la devolución de unas cuotas del IVA mal repercutidas cuyo titular es el obligado que soportó la indebida repercusión, **aclarando cuando se considera ingresada la cuota repercutida en las autoliquidaciones con resultado a ingresar o en las que no se ha producido el ingreso.** Al mismo tiempo, se realizan una serie de correcciones técnicas de carácter terminológico.

(Modificación de la letra c) del apartado 2 del artículo 14 y el artículo 16)

- En relación con el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las **actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria** y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos:
  - se adapta la referencia que determinados procedimientos realizan al nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.
  - se modifica la obligación de **declaración de operaciones con terceras personas** en los siguientes aspectos (**modelo 347**):
    - **Pasan a incluirse** como obligados a presentar la declaración las **comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal** así como determinadas **entidades o establecimientos de carácter social** (art.20.tres LIVA), con ciertas excepciones respecto del contenido a incluir en las declaraciones.
    - **Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado** del Impuesto sobre el Valor Añadido **deberán suministrar también información de las operaciones por las que reciban factura** y que estén anotadas en el Libro Registro de facturas recibidas.
    - Como consecuencia de la creación del nuevo régimen especial del **criterio de caja**, respecto a las operaciones a las que resulte de aplicación este régimen, **se exige que se declaren los importes efectivamente cobrados o pagados así como los importes que se devenguen a 31 de diciembre del año siguiente a aquél en que se efectuó la operación.**

Las operaciones acogidas a este régimen especial **deberán constar separadamente** en la declaración de operaciones con terceras personas y, **se consignarán tanto en la declaración del año natural en que se haya efectuado la operación, como en el año en el que se hagan efectivos dichos importes.**
    - Por otra parte hay que señalar que, **la información se suministrará exclusivamente atendiendo a su cómputo anual**, en los supuestos de la información a presentar por los sujetos acogidos al régimen especial del criterio de caja, por las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal y, en cuanto a las operaciones

afectadas por el régimen especial de criterio de caja, por los destinatarios de las mismas.

- A efectos de la mejora en la gestión tributaria se produce la **eliminación del límite mínimo excluyente de 3.005,06 euros exclusivamente** para obligar a declarar todas las **subvenciones** otorgadas por las distintas Administraciones Públicas a una misma persona o entidad.
- Para facilitar el control de las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de devolución previsto en el artículo 119 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, en los casos de **ausencia de NIF** se deberá consignar, en su caso, el **número de identificación fiscal atribuido** al empresario o profesional con el que se efectúe la operación **por el Estado Miembro de establecimiento**.
- Se establece la necesidad de **identificar separadamente** las operaciones en las que se produzca la **aplicación de la ISP** en el IVA y las que se vinculen al régimen de Depósito distinto del Aduanero.

(Modificación del apartado 1 del artículo 31; del apartado b) del artículo 32; el artículo 33; el artículo 34 y el artículo 36)

- **Se reduce el ámbito subjetivo de la obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro.** De forma que, **a partir de 1 de enero de 2014, solo se exige dicha obligación respecto de aquellos sujetos pasivos del IVA o del IGIC que estén incluidos en el registro de devolución mensual.** En concordancia con dicha medida se considera tácitamente derogada la disposición transitoria tercera.2 del Reglamento de Aplicación de los Tributos que posponía la entrada en vigor de dicha obligación para determinados obligados (a 1 de enero de 2014), puesto que los mismos, **no inscritos en el registro de devolución mensual, ya no estarán obligados a dicha obligación de información** dada la modificación normativa operada (**modelo 340**).

(Modificación del apartado 1 y el párrafo d) del apartado 2 del artículo 36)

- **Se clarifica** el régimen jurídico en relación con la determinación de la persona con la que se deben entender las **actuaciones administrativas en caso de concurso** del obligado tributario. Si las facultades del concursado no están suspendidas, las actuaciones administrativas se entenderán con el concursado o su representante. Si se hubiese acordado la suspensión de facultades, se entenderán con el concursado por medio de la administración concursal.

(Modificación del apartado 2 del artículo 108 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de aplicación de los tributos).

- En cuanto al **Reglamento** por el que se regulan las obligaciones **de facturación** aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre:
  - **se incluyen las referencias** correspondientes derivadas del nuevo régimen especial del **criterio de caja**.
  - **se exceptiona la no obligación** de emitir factura, en los casos de prestaciones de servicios definidas en los artículos 20.uno.16º y 18º LIVA, en los casos de operaciones realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, Canarias, Ceuta o Melilla por empresarios distintos de entidades aseguradoras y de crédito.

CRESPINGARCIA

### **III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA. NOVEDADES**

#### **Deducción por alquiler de vivienda, en el IRPF, cuando el contrato lo firma uno de los cónyuges que la habitan, pagándose con fondos gananciales.**

La Dirección General, acudiendo a la jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo, consistente en que el contrato de arrendamiento genera derechos personales que afectan solo a los firmantes del mismo, arrendador y arrendatario, sin perjuicio de los efectos internos entre los cónyuges, concluye que las cantidades satisfechas por el cónyuge que no ha firmado no darán derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual, por no ser arrendatario de la misma.

---

**D.G.T. N° V2318-13, 12 de julio de 2013**

#### **Nuevo criterio, en el IVA, sobre la tributación de la cesión de los derechos de superficie.**

Hasta ahora el Tribunal consideraba que la cesión de un derecho de superficie era una operación de tracto único cuyo devengo se producía en el momento de la inscripción de dicho derecho en el Registro de la Propiedad, siendo la base imponible el importe total de la contraprestación.

Este criterio no es compartido ni por la Dirección General de Tributos ni por el Tribunal Supremo, considerando ambos que la cesión es una operación de tracto sucesivo.

Ahora este Tribunal cambia de criterio y califica también la cesión de derechos de superficie como una operación de tracto sucesivo. En este caso el devengo se produce a medida que se hacen exigibles los cánones periódicos que, junto con la reversión de las instalaciones, constituyen la contraprestación de dicha operación. La base imponible se determinará tomando el mayor de: el valor de mercado del citado derecho de superficie y la suma de los cánones a percibir más el valor de mercado de las instalaciones objeto de reversión.

---

**T.E.A.C. Resolución N° 5348/2010, de 18 de julio de 2013**

#### **Imposibilidad de comprobar, en el IVA, los saldos provenientes de períodos ya prescritos consignados en declaraciones de períodos aún no prescritos.**

La cuestión a determinar es si la Administración tributaria puede revisar los saldos de IVA a compensar que provienen de períodos prescritos, consignados en declaraciones de ejercicios no prescritos, entrando a comprobar las operaciones que se han realizado a lo largo del período prescrito y, en su caso, regularizarlas para determinar un nuevo saldo a compensar.

El Tribunal considera que la Administración tiene la facultad de examinar si los saldos pendientes de compensación se han declarado correctamente en períodos no prescritos o si ya han sido compensados en períodos precedentes. Sin embargo, no puede regularizar la situación jurídico-tributaria del sujeto pasivo en el período prescrito, aún cuando tenga trascendencia sobre ejercicios posteriores, como sucede cuando el resultado es a compensar. La institución de la prescripción y el principio de seguridad jurídica impiden dicha regularización.

---

**T.E.A.C. Resolución N° 4693/2011, de 18 de julio de 2013**

### **No deducibilidad de las stock options.**

La cuestión que se dirime consiste en determinar si los gastos derivados del ejercicio de opciones de compra de acciones que una sociedad concede a sus trabajadores son deducibles.

El Tribunal equipara estas opciones sobre acciones a regalos y donativos y, por lo tanto, son liberalidades que, como sabemos, no tienen el carácter de deducibles en el Impuesto. Argumenta que la entidad asume un gasto voluntariamente, porque ninguna norma le impelía a pactar con sus empleados el beneficio señalado, no existía obligación legal, sólo se ve obligada contractualmente cuando libre y voluntariamente lo pacta.

El hecho de que se sujeten, los rendimientos obtenidos por los empleados en el ejercicio de las opciones sobre acciones que se les conceden, al Impuesto sobre la Renta, en modo alguno resulta determinante para que deban considerarse gastos fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

Esta sentencia puede poner en tela de juicio la deducibilidad de ciertos gastos que no sean obligatorios legal o contractualmente.

---

### **Tribunal Supremo, Sentencia N° 1979/2011 de 30 de mayo de 2013**

#### **Devengo en las donaciones en metálico realizadas por transferencia bancaria.**

El 8 de enero de 2008 un padre efectúa una transferencia de 60.000 € a la cuenta bancaria de su hija. El 22 de marzo otorga escritura pública de aceptación de la donación y el 3 de abril, del mismo año, la donataria presenta el Impuesto sobre Donaciones aplicando la bonificación del 99 por 100 que tiene aprobada la Comunidad Autónoma cuando se realizan donaciones de padres a hijos, y siempre que se cumplan ciertos requisitos: la donación se realice a través de documento público y el origen de los fondos donados esté debidamente justificado.

La cuestión es si la fecha de devengo de la donación es la de la transferencia bancaria, o bien la de la aceptación de la donación por parte del donatario. Para la Administración tributaria el devengo se produce el día de la transferencia, por lo que no es de aplicación la bonificación, porque en dicho momento no existe escritura pública.

El Tribunal no comparte el criterio administrativo. Considera que es habitual que las transferencias en metálico se realicen sin conocimiento previo del destinatario, por lo que no es razonable que en dicho momento se exija al donatario el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entiende que el devengo se produce desde el momento en el que el donatario tiene conocimiento del hecho imponible del cual derivan las obligaciones tributarias.

Finalmente, también se considera cumplido el requisito de justificar el origen de los fondos desde el momento en que se manifiesta, en la escritura de aceptación de la donación, que el ingreso se efectuó por transferencia bancaria y no consta ningún otro ingreso por dicho importe y fecha del donante al donatario, haciendo constar, según certificado del banco, en el concepto de la transferencia, “Feliz año”.

---

### **Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid, Sentencia N° 512/2013, de 18 de mayo de 2013**

## IV. NOTICIAS DE PRENSA

*5 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

El Supremo prohíbe ahora a las empresas deducirse las stock options

El Alto Tribunal equipara estas opciones sobre acciones a regalos y donativos, que no son deducibles en Sociedades, porque dice que son una liberalidad que la compañía da voluntariamente.

*6 de noviembre de 2013*

### **El Economista**

Las autoridades fiscales pueden canjear datos sin advertir al contribuyente

El TJUE asegura que la Directiva aplicable no atribuye derechos específicos al afectado.

*8 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

El Gobierno quiere imponer sanciones a las empresas morosas

El PP partidario de castigar a quienes incumplen la Ley de Morosidad. Los partidos plantean multas de hasta 900.000 euros. Montoro lanza el último plan de proveedores, de 13.386 millones.

*15 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

Hacienda acusa a ocho CCAA de dilapidar fondos públicos por no ser rescatadas

Avisa que gastan 450 millones extra, pero las comunidades lo niegan.

*18 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

Ofensiva del Gobierno para mejorar los procesos concursales

Aprueba un Registro para todas las tramitaciones de quiebras y suspensiones, y prepara un listado de profesionales.

*19 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

Bruselas pone en cuarentena el uso de créditos fiscales como capital

El Ejecutivo comunitario y el BCE advierten del impacto negativo para la economía el hecho de que la administración acapare el crédito del sector financiero.

*21 de noviembre de 2013*

### **Expansión**

Hacienda: El objetivo es que la gran empresa no pague menos que la pyme

El objetivo de la reforma fiscal que prepara el Gobierno en lo relativo al Impuesto sobre Sociedades es acercar los tipos y que la gran empresa no pague menos que la pyme.

*22 de noviembre de 2013*

**Cinco Días**

Rajoy asegura que la futura reforma fiscal incluirá una rebaja del IRPF

Rechaza elevar el IVA y no descarta nuevos ajustes, aunque serán menores.

*23 de noviembre de 2013*

**El Economista**

Rajoy subirá el IVA a varios productos para compensar la bajada del IRPF

El grupo de trabajo de la reforma estudia cómo recaudar los 4.500 millones de la rebaja de Renta.

*26 de noviembre de 2013*

**Expansión**

Hacienda actuará contra la presión de la gran empresa en el IVA de caja

El ministro pide a las pymes que hagan llegar a Hacienda cualquier presión que reciban porque actuará para evitar que esto se produzca, dado que, subrayó, se trata de una medida positiva.

*27 de noviembre de 2013*

**Expansión**

El Gobierno quiere que más pensionistas paguen el IRPF

El Ejecutivo ofrece un pacto a la oposición y fija especialmente su objetivo en las prestaciones de incapacidad absoluta que no tributan en Hacienda.

CRESPINGARCIA



## V. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE



### Hasta el 5 Modelos

#### RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2012.  
Si se fraccionó el pago ..... 102

### 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.

- Octubre 2013. Grandes empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128

#### IVA

- Octubre 2013. Régimen general. Auto liquidación ..... 303
- Octubre 2013. Grupo de entidades, modelo Individual ..... 322
- Octubre 2013. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones ..... 340
- Octubre 2013. Declaración recapitulativa de operaciones Intracomunitarias ..... 349
- Octubre 2013. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Octubre 2013. Operaciones asimiladas a las Importaciones ..... 380

#### IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Octubre 2013 ..... 430

#### IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Agosto 2013. Grandes empresas (\*) ..... 553,554,555,556,557,558
- Agosto 2013. Grandes empresas ..... 561,562,563
- Octubre 2013. Grandes empresas ..... 560
- Octubre 2013 ..... 566,581
- Octubre 2013 (\*) ..... 570,580
- Tercer trimestre 2013. Excepto grandes empresas (\*) ..... 553,554,555,556,557,558
- Tercer trimestre 2013. Excepto grandes empresas ..... 561,562,563

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