



CIRCULAR INFORMATIVA N° 4/2013

ÍNDICE ⁽¹⁾**1. TERRITORIO COMÚN.**

- 1.1 Negocios con Kuwait.
- 1.2 Negocios en Suiza.
- 1.3 IAE. Plazos de ingreso.

2. TERRITORIOS FORALES.**2.1 ÁLAVA.**

- 2.1.1 Novedades en materia de facturación..

2.2 GUIPÚZCOA.

- 2.2.1 Novedades en materia de sanciones.

2.3 BIZKAIA.

- 2.3.1 IVA e IRPF. **Nuevo Libro Registro de Operaciones Económicas.**
- 2.3.2 Novedades en materia de facturación.
- 2.3.3 APLAZAMIENTOS. Eximente de garantía.
- 2.3.4 **Bienes y Derechos en el Extranjero.**

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

- 3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
- 3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

4. CONVIENE RECORDAR.

- 4.1 ¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/ subcontrata la actividad económica principal?
- 4.2 Que se han introducido supuestos adicionales de responsabilidad tributaria para luchar contra el fraude.
- 4.3 Que la normativa del IAE prevé determinadas bonificaciones en la cuota del impuesto.
- 4.4 Que el IRPF prevé beneficios fiscales para las rentas obtenidas por trabajadores desplazados al extranjero.
- 4.5 Que es posible deducir el seguro de responsabilidad civil en el IRPF. después del cese de la actividad.
- 4.6 Los requisitos que debe cumplir el Balance que sirva de base a la operación de reducción del capital por pérdidas.
- 4.7 Que las pérdidas originadas por insolvencia de los deudores, exigen unas circunstancias concretas.
- 4.8 Que si transcurren los plazos establecidos no podrá "*recuperarse el IVA no cobrado*".
- 4.9 El plazo para expedir las facturas.
- 4.10 Plazo para depositar las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil.
- 4.11 Certificado de eficiencia energética desde el 01/06/2013.

⁽¹⁾ Nuestras Circulares Informativas que pretendemos sean, además, **formativas**, contienen información de carácter general y específico, sin que ello constituya nuestra opinión profesional ni nuestro asesoramiento tributario. **Recomendamos siempre a nuestros Clientes que lean su contenido, subrayen lo que puede afectarles y, en caso de duda, nos consulten.**

1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 *Convenio entre el Reino de España y el Estado de Kuwait para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Kuwait el 26 de mayo de 2008. (BOE 05/06/2013).*

Nuevo Convenio para evitar la Doble Imposición entre en España y Kuwait.

1.2 *Protocolo entre el Reino de España y la Confederación Suiza que modifica el Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio firmado en Berna el 26 de abril de 1966, y su Protocolo, modificados por el Protocolo firmado en Madrid el 29 de junio de 2006, hecho en Madrid el 27 de julio de 2011. (BOE 11/06/2013).*

Las principales modificaciones introducidas vendrían a ser las siguientes, a saber:

- Cláusula relativa a la residencia fiscal (art.4): modificación dirigida a considerar residente, cubierto por el CDI, a los fondos o planes de pensiones reconocidos, constituidos en un Estado contratante en los términos recogidos en el artículo 10 del Protocolo 2011.
- Adaptación de la cláusula del Establecimiento Permanente del art.5 del CDI a los apartados 4.f (cláusula de auxiliariadad) y 5 (cláusula de agente dependiente) del MC OCDE 2010, de manera que se limita en cierta medida la vis aplicativa del concepto de EP.
- Inclusión en el art.9 de la cláusula de ajuste correlativo del apartado 2º del artículo 9 MC OCDE, aunque excluyendo de su ámbito de aplicación los casos de fraude o incumplimiento intencionado.
- Modificación del art.10 del CDI, estableciendo una exención en la fuente de los dividendos cuando concurrieran determinadas circunstancias:
 - a) Participación directa no inferior al 10 por 100 en el capital social de la filial durante al menos 1 año
 - b) Sujeción y no exención a un impuesto sobre la renta de la sociedad que distribuye el dividendo
 - c) Ninguna de las sociedades es residente de un tercer país en virtud de un CDI; y
 - d) Las dos sociedades revisten la forma de sociedades de capital.

Igualmente, los dividendos pagados a un fondo o plan de pensiones reconocido, residente en un Estado con tratante, se eximen de imposición en la fuente.

- Modificación de la regulación de la tributación en la fuente sobre ganancias de capital:

Nuevo apartado 3 del art.13 permitiendo el gravamen en la fuente de plusvalías derivadas de enajenación de acciones, participaciones o derechos similares, cuyo valor proceda en más de un 50%, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en el territorio del otro Estado, salvo cuando:

- a) Se trate de enajenación de acciones cotizadas en una bolsa de valores suiza o española, o en cualquier otra bolsa que puedan acordar las autoridades competentes; o
- b) Se trate de enajenación de acciones o participaciones de una sociedad si la sociedad utiliza el bien inmueble para su propia actividad industrial

- Modificación de la normativa convencional reguladora de los métodos para eliminar la doble imposición internacional:
 - a) En España la doble imposición se eliminara bien de conformidad con las disposiciones de su legislación interna (incluyendo el método de exención de los arts.21 y 22 TRLIS) o bien en aplicación del método de imputación ordinaria previsto en el CDI aplicado de conformidad con lo dispuesto en la legislación española. El Convenio también recoge la cláusula de salvaguarda de la progresividad.

Resulta reseñable la eliminación de los apartados 4 y 5 del art.23 del CDI de 1966 que recogían la asimilación de la participación en una filial extranjera a la participación en una filial residente que permitía la aplicación del método del art.30 TRLIS, así como la cláusula de tax sparing/matching credit para intereses (mecanismos de deducción de impuestos no satisfechos en virtud de bonificaciones o exenciones en el Estado miembro de la fuente).
 - b) En Suiza se aplicará el método de exención con progresividad, con carácter general, excepto en relación con dividendos y cánones de fuente española respecto de los cuales resultarán de aplicación otras fórmulas para eliminarla doble imposición como a) una reducción a tanto alzado del impuesto suizo, b) una deducción en aplicación del método de imputación ordinaria; o c) una exención parcial del impuesto suizo, consistente en cualquier caso al menos en la deducción del impuesto exigido en España.
- Nueva redacción de la cláusula del procedimiento amistoso para eliminar conflictos en la aplicación del CDI, e inclusión de una cláusula de arbitraje similar a la recogida en el art.25.5 MC OCDE 2010.
- Nueva cláusula de intercambio de información (art.25 bis) plenamente adaptada al artículo 26 MC OCDE 2010, y por consiguiente al actual estándar internacional sobre transparencia e intercambio de información.

A su vez, los presupuestos aplicativos de esta cláusula son objeto de una detallada regulación en el apartado 12 del nuevo Protocolo estableciendo un conjunto de pesos y contrapesos dirigidos a garantizar un intercambio de información efectivo pero en todo caso proporcionado y con salvaguardias frente a “*fishing expeditions*” (búsqueda indiscriminada de infractores). Es reseñable la exclusión expresa de la modalidad de intercambio automático y espontáneo de información, así como la inclusión en la cláusula de determinadas previsiones que afectan a la posición de los obligados tributarios afectados por los procedimientos tributarios incoados en los dos Estados contratantes en relación con la aplicación del procedimiento internacional de asistencia mutua; muy en particular, se reconoce la aplicación de los denominados “*derechos de participación de los obligados tributarios*” frente a los requerimientos de información, y se contempla como interrupción justificada a efectos de procedimientos tributarios españoles el tiempo transcurrido desde la petición de la información hasta su recepción por el Estado que la solicitó. Asimismo, se establece que las personas implicadas en una actuación en España no podrán invocar irregularidades en el procedimiento seguido en Suiza para recurrir su caso ante los tribunales españoles.

1.3 Resolución de 10 de junio de 2013, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2013 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas. (BOE 24/06/2013).

Para las cuotas nacionales y provinciales del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2013, se establece que su cobro se realice a través de las Entidades de crédito

colaboradoras en la recaudación, con el documento de ingreso que a tal efecto se hará llegar al contribuyente. En el supuesto de que dicho documento de ingreso no fuera recibido o se hubiese extraviado, deberá realizarse el ingreso con un duplicado que se recogerá en la Delegación o Administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondientes a la provincia del domicilio fiscal del contribuyente, en el caso de cuotas de clase nacional, o correspondientes a la provincia del domicilio donde se realice la actividad, en el caso de cuotas de clase provincial.

Se modifica el plazo de ingreso en período voluntario del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2013 cuando se trate de las cuotas a las que se refiere el apartado Uno anterior, fijándose un nuevo plazo que comprenderá desde el 16 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2013, ambos inclusive

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

2.1.1 *Decreto Foral 18/2013, del Consejo de Diputados de 28 de mayo, que aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. (BOTH 05/06/2013).*

Adaptación normativa a las modificaciones ya introducidas por Territorio Común en esta materia. Pueden consultar esta modificación en profundidad en el apartado dedicado a Territorio Común de nuestra Circular 6/2012, a la que tienen acceso a través de nuestra página web (www.grupoepinosa.es).

2.2 GUIPÚZCOA:

2.2.1 *DECRETO FORAL 16/2013, de 30 de abril, por el que se modifica el Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias en materia de condonación de sanciones. (BOG 10/05/2013).*

El apartado 3 del artículo 194 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establecía en su redacción original que las sanciones tributarias firmes sólo pueden ser condonadas de forma graciable por el Diputado o Diputada Foral del Departamento para la Fiscalidad y las Finanzas. Dicho apartado fue modificado por el apartado cinco del artículo 7 de la Norma Foral 5/2011, de 26 de diciembre, de modificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendente a la recuperación de la equidad y de aprobación de otras medidas tributarias, en el sentido de atribuir la competencia para la condonación de sanciones derivadas de un mismo procedimiento de gestión o inspección por una cuantía acumulada igual o superior a 6.000 euros al Consejo de Diputados, con autorización de las Juntas Generales, manteniendo para el resto de los casos la competencia en manos del Diputado o de la Diputada Foral de Hacienda y Finanzas.

Posteriormente, el artículo único de la Norma Foral 3/2012, de 12 de junio, de modificación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, volvió a modificar el citado apartado 3 del artículo 194, sustituyendo la autorización de las Juntas Generales en la condonación de las sanciones de importe igual o superior a 6.000 euros, por el conocimiento previo de las mismas.

El Reglamento del régimen de infracciones y sanciones tributarias contiene en su capítulo VI la regulación del procedimiento para la condonación de las sanciones tributarias, que debe ser modificada para adecuarla a la nueva asignación competencial en la resolución de las condonaciones de sanciones.

2.3 BIZKAIA:

2.3.1 **DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 44/2013, de 26 de marzo, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales, para la creación del libro registro de operaciones económicas (BOB 03/04/2013).**

La nueva regulación tiene por objeto unificar la llevanza de libros registros, de tal forma que las personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades económicas con independencia del método de determinación de su rendimiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y su régimen en el Impuesto sobre el Valor Añadido, estarán obligados a la llevanza de un nuevo libro registro de operaciones económicas.

Sin embargo, transitoriamente, y con el fin de que dispongan de un periodo de tiempo para adaptarse, se aplaza hasta el año 2016 la obligatoriedad de llevar el libro registro de operaciones económicas para aquellos obligados tributarios del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas y que determinen su rendimiento neto mediante el método de estimación objetiva, teniendo presente que para el ejercicio 2014 este método de determinación del rendimiento va a tener un carácter residual.

Hay que tener en cuenta que, en el caso de personas físicas que ejercen actividades económicas, dependiendo de la naturaleza de la actividad y del método de determinación de sus rendimientos, la llevanza y conservación de unos registros fiscales son, en última instancia, el soporte fundamental para la cuantificación de la obligación tributaria.

Para la llevanza, conservación y posterior remisión de este nuevo libro de operaciones económicas, la Administración facilitará a los obligados tributarios un programa de ayuda que permitirá el cumplimiento de la obligación y prestará la asistencia necesaria para la correcta confección del libro.

Ahora bien, el nuevo libro registro no solo servirá a los contribuyentes que desarrollen actividades económicas para determinar su rendimiento sino que lo aprovechará la Administración como un elemento más en la lucha contra el fraude.

2.3.2 **ORDEN FORAL 904/2013, de 29 de abril, por la que se determina la cuantía máxima de las deudas tributarias aplazables sin necesidad de aportar garantía. (BOB 06/05/2013).**

Se establece que no se exigirá garantía para el aplazamiento de deudas cuando el importe pendiente del obligado no supere los 20.000 euros y se trate de plazos improrrogables de 36 meses.

2.3.3 **DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 79/2013, de 4 de junio, por el que se modifican las cuantías máximas que permiten el aplazamiento de deudas tributarias sin necesidad de prestar garantía. (BOB 11/06/2013).**

En sintonía con la modificación comentada en el apartado anterior, se establece a mayor abundamiento que, no se exigirá garantía para los aplazamientos de pago de deudas en período voluntario, siempre que no existan otras deudas sin garantizar para el mismo contribuyente y se cumplan los siguientes requisitos:

- Se trate de plazos máximos improrrogables de seis meses y deudas no superiores a 250.000 euros.
- Se trate de plazos máximos improrrogables de doce meses y deudas no superiores a 150.000 euros.

Es esta última cuantía la que se incrementa en 50.000 euros respecto de la anterior.

2.3.4 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 89/2013, de 25 de junio, por el que se desarrolla la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero (BOB 02/07/2013).

Se aprueba el desarrollo reglamentario de la obligación de declaración de bienes y derechos situados en el extranjero, introducida de forma genérica por la Disposición Adicional vigesimoséptima de la Norma Foral General Tributaria.

En la práctica, esta modificación obliga a declarar:

- La titularidad de cuentas en entidades financieras en el extranjero cuyos saldos, a 31 de diciembre, superen los 50.000 euros
- Titularidad de valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero, cuyos saldos, a 31 de diciembre, valor liquidativo, valor de rescate y valor de capitalización, en su caso, superen conjuntamente los 50.000 euros.
- Titularidad de bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, cuyo valor de adquisición supere los 50.000 euros
- Titularidad sobre bienes muebles y derechos sobre bienes muebles situados en el extranjero o que estén matriculados o consten en registros de países extranjeros, cuando su valor unitario exceda de 50.000 euros.

La obligación de declaración está limitada a los bienes y derechos que superen los citados importes y será exigible por primera vez en el ejercicio 2014 respecto de los bienes cuya titularidad se ostente a 31 de Diciembre de 2013.

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
STS de 11 de abril de 2013		IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Fusión por absorción. Base imponible. Fondo de comercio financiero afluído como consecuencia de una operación de fusión. Amortización del fondo de comercio: a partir de la presentación de la escritura a inscripción en el Registro Mercantil. Intranscendencia a estos efectos de la fecha de retroacción contable acordada en la operación. Principio de correlación de ingresos y gastos presente en los efectos de la retroacción contable de la fusión, puesto que lo que se entiende obtenido por cuenta de la entidad absorbente son tanto los ingresos como los gastos de la absorbida; ahora bien, no puede pretenderse correlación posible alguna entre los ingresos obtenidos por la sociedad absorbida en el periodo de retroacción y un gasto por amortización del fondo de comercio, dado que no es un gasto propio de la actividad económica de la sociedad absorbida que contribuya a la obtención de ingresos, sino que deriva de algo distinto, del proceso de fusión mismo. www.aedaf.es .
STS Sala 3ª de 7 mayo 2013		IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES. Heredero instituido en testamento ológrafo. El TS confirma la resolución del TEAC por la que se resolvía la reclamación por el Impuesto de Sucesiones formulada por el único heredero instituido en testamento ológrafo. La Sala considera que el plazo de cinco años previsto para protocolizar el testamento ológrafo no constituye una condición que altere la efectividad en la adquisición de los bienes en el momento de fallecimiento del causante, por tanto, no procede aplicar la reducción del 95% del valor de la empresa agrícola transmitida, vía sucesión <i>¿mortis causa?</i> , prevista en el art.

20.2 c) Ley del Impuesto de Sucesiones, para familiares colaterales hasta el tercer grado, introducido por la Ley 66/1997 que entró en vigor después de producido el fallecimiento (FJ 7). Tampoco se cumplen los requisitos temporales y formales exigidos para aplicar el beneficio fiscal previsto para la transmisión de una explotación agraria (FJ 9). www.efl.es.

STSJ de Madrid de 21 de enero de 2013 **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Sucesiones mortis causa. Reducción por adquisición de empresa familiar.** La reducción del 95% por adquisición de empresa familiar debe en todo caso aplicarse sobre el total valor de éste, no siendo posible la exclusión del valor de los bienes que se consideren no afectados. www.aedaf.es.

RTEAC de 28 de mayo de 2013 **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. Actividades económicas. Arrendamiento de inmuebles.** Alcance de los requisitos contemplados en el artículo 25.2 LIRPF para que el arrendamiento sea considerado una actividad económica distinta de la de promoción, y en concreto del alcance de la regla del local y el empleado. **CAMBIO DE CRITERIO.** Se modifica el criterio adoptado en resoluciones de 20 dic. 2012, volviendo al sentando en resoluciones de 8 nov. 2007 o 19 dic. 2007. La actividad promotora está orientada a la venta, y termina con la venta, de ahí que la venta por personas físicas de lo previamente promovido si se venga calificando como parte de la actividad de promoción, aunque se trate de ventas poco frecuentes e incluso aisladas, y declarando que no le es aplicable la regla del local y empleado para determinar qué es actividad económica. Es distinto en el caso del arrendamiento en el que los inmuebles no están disponibles para la venta, sino que se mantiene su titularidad para obtener ingresos de forma sostenida en el tiempo. El artículo 25 LIRPF contiene un criterio objetivo; cuando sí es de aplicación la regla (arrendamiento o compraventa con L 18/1991 y 40/1998, o sólo arrendamiento con la L 35/2006 (art. 27.2) el local y empleado son requisitos necesarios ("únicamente...") para que haya actividad económica, aunque no suficientes si se acreditase que la carga de trabajo que genera la actividad no justifica tener empleado y local y que, por tanto, se tengan para aparentar que hay actividad económica. En el caso concreto, la actividad realizada es un arrendamiento, sin que quepa considerarla integrada en la actividad de promoción a través de la que se construyeron los inmuebles arrendados. www.aedaf.es.

RTEAC de 28 de mayo de 2013 **PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN. Incumplimiento del plazo de doce meses de duración del procedimiento.** Efectos de las actuaciones posteriores al incumplimiento del plazo. Si en el curso de una actuación inspectora se supera el plazo máximo de doce meses (o veinticuatro si ha existido ampliación), las actuaciones anteriores al incumplimiento no surten efectos interruptivos de la prescripción. Por tanto, si la primera actuación tras el incumplimiento se produce una vez transcurridos cuatro años desde la finalización del plazo de presentación de la correspondiente declaración, dicha actuación no surtirá efecto alguno por haber prescrito el derecho de la Administración a regularizar ese concepto tributario. Ahora bien, si transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento inspector pero aún dentro del plazo general de prescripción de cada concreto concepto tributario, se producen actuaciones en el marco del mismo de las que pueda predicarse efecto interruptivo, la actuación podrá proseguir hasta la finalización de la misma. Debiendo exigirse, en todo caso, con posterioridad al incumplimiento del plazo máximo: que existan actuaciones con valor interruptivo de la prescripción de forma que no pueda apreciarse paralización de las actuaciones inspectoras por período superior a seis meses; que tras la primera actuación posterior al incumplimiento no se supere de nuevo el plazo máximo de duración establecido en el artículo 150.1 LGT, para cuyo cómputo no se tendrán en cuenta ni las dilaciones ni las interrupciones justificadas. Si se supera nuevamente el plazo máximo, podrán continuarse las actuaciones únicamente si en el momento de realizarse la primera actuación -con eficacia interruptiva de la prescripción- tras el nuevo incumplimiento, no se hubiera superado el plazo general de prescripción, operando otra vez el límite de doce meses. www.aedaf.es.



3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	5 de febrero de 2013	RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA. Autónomos Colaboradores.. El colaborador autónomo de un trabajador autónomo principal es un trabajador contratado por cuenta ajena por un empresario con el que colabora concurriendo determinadas circunstancias (cónyuges o familiares hasta el 3º grado) que determinan que dicho trabajador lo sea por cuenta propia a efectos de la Seguridad Social. El hecho de ser "autónomo colaborador" en principio solo tiene consecuencias en el ámbito de la Seguridad social, pero no en la esfera tributaria, salvo que quedara subsumido dentro en el supuesto de hecho previsto en el artículo 43.1.f) LGT (que se estuviese contratando o subcontratando la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a la actividad económica principal del trabajador autónomo principal) y se dieran los requisitos los requisitos legalmente exigibles para la concurrencia de responsabilidad solidaria o subsidiaria. www.aedaf.es .
DGT	8 de abril de 2013	IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. Gastos financieros. La interesada ha suscrito un contrato de factoring sin recurso con una entidad del mismo grupo. Los gastos financieros netos son deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio. Los gastos financieros que deben tenerse en cuenta son aquellos derivados de las deudas de la entidad con otras entidades del grupo o con terceros, en concreto los intereses de obligaciones y bonos, los intereses de deudas, los dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros o los intereses por descuento de efectos y operaciones de factoring. La cesión de los créditos a la entidad de factoring, se transfieren a esta última de manera sustancial, los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de dichos activos financieros, de manera que la interesada habrá dado de baja tales activos financieros y no reconocerá ningún pasivo financiero. No se considera que el descuento y los gastos de gestión soportados con ocasión de la cesión de los créditos a la entidad de factoring sea un gasto financiero afectado por la limitación en su deducibilidad. www.aedaf.es .
DGT	27 de marzo de 2013	IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. En caso de que el interesado desempeñe el cargo de administrador de una sociedad con carácter gratuito, el complemento o mejora es una retribución complementaria que responde a una liberalidad y, por tanto, no fiscalmente deducible. Si el cargo fuera remunerado y el administrador hubiera desempeñado dicho cargo en la sociedad durante, al menos 25 años, una vez alcanzada la edad de jubilación o si se encontrara en situación de invalidez, el complemento es fiscalmente deducible. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base imponible. El complemento percibido por el contribuyente en forma de renta no da derecho a reducción alguna, recibiendo el tratamiento de rentas regulares. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Base imponible. La percepción de importes que traigan causa del hecho de haber desempeñado en el pasado las funciones de administrador tienen su correspondiente tratamiento en la imposición personal del perceptor, aplicándose la reducción del 95% siempre que no se produzca ejercicio efectivo de las funciones de dirección. www.aedaf.es .
HFBIZKAIA	16 de mayo de 2013	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. El consultante es una persona física que se dedica, como empresario individual, a la realización de instalaciones eléctricas en baja tensión (instalador eléctrico). Vehículos. En consecuencia con lo anterior, desde el 1 de enero de 2013, el consultante podrá considerar que su vehículo se encuentra parcialmente afecto a la actividad que desarrolla, en la medida en que acredite que, atendiendo a la naturaleza de la misma (de la actividad), su empleo en el ámbito empresarial resulta notoriamente relevante y habitual para la obtención de los ingresos. En cuyo caso, podrá deducir el 50 por 100 de los gastos relacionados con la utilización del citado turismo

(ITV, reparaciones, combustible, seguros, etc.), hasta un máximo de 3.000 € anuales (prorratables atendiendo al tiempo de utilización). Al tributar conforme a la modalidad simplificada del método de estimación directa, el consultante no podrá deducir ningún importe en concepto de amortización del vehículo (aun cuando, si estuviera acogido a la modalidad normal del régimen de estimación directa, podría deducir un 50 por 100 de dicha amortización, calculada sobre una base máxima de 25.000 €, y con un límite de 2.500 € anuales). Asimismo, si el compareciente acreditara de forma fehaciente que utiliza el vehículo, única y exclusivamente, para el desarrollo de su actividad económica (de modo que no lo emplee en ningún porcentaje, por mínimo o irrelevante que sea, para sus necesidades privadas), podría deducir el 100 por 100 de los gastos vinculados con el uso del mismo, hasta un máximo de 6.000 € anuales (prorratables atendiendo al tiempo de utilización). En este caso, tal y como se ha indicado más arriba, en la medida en que el contribuyente se encuentra acogido a la modalidad simplificada del método de estimación directa, no podría deducir importe alguno en concepto de amortización del vehículo (si estuviera en estimación directa normal, se le permitiría la deducción de la citada amortización, calculada sobre una base máxima de 25.000 €, y con un límite de 5.000 € anuales). Los vehículos mencionados en los dos párrafos anteriores se encuentran excluidos de la libertad de amortización, y de la amortización acelerada, reguladas en el artículo 50 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, para las pequeñas y medianas empresas, respectivamente. En los supuestos a que se refiere el apartado Cuatro del artículo 27 de la NFIRPF (entre los que se encuentran los de los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías), se presume que los vehículos en cuestión se encuentran exclusivamente afectos al desarrollo de la actividad de que se trate. Además, como regla general, en esos casos, no resultan aplicables los límites mencionados en los párrafos anteriores. De manera que los gastos derivados de la utilización de los citados vehículos en el ejercicio de la actividad resultan deducibles sin límite. No obstante, en este caso, el contribuyente tampoco podría deducir importe alguno en concepto de amortización del automóvil, toda vez que se encuentra acogido a la modalidad simplificada del método de estimación directa, en la que la deducibilidad de los gastos por amortizaciones (entre otros) se sustituye por la deducción, a tanto alzado, de un 10% del rendimiento neto ordinario previo. www.bizkaia.net.

4. CONVIENE RECORDAR

4.1 ¿Por qué es importante solicitar un certificado tributario específico cuando se contrata/subcontrata la actividad económica principal?

Para evitar la responsabilidad subsidiaria de determinadas deudas.

Las normas tributarias establecen un supuesto de responsabilidad subsidiaria de la deuda tributaria, cuando se contrate o subcontrate la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

La **responsabilidad** prevista en el párrafo anterior **no será exigible** cuando el contratista o subcontratista haya **aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación**. La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

4.2 Los nuevos supuestos de responsabilidad tributaria introducidos por la normativa antifraude.

Se ha incorporado una nueva responsabilidad solidaria que afecta a los socios o administradores de una persona jurídica que se deduzcan en su impuesto personal las retenciones correspondientes a sus retribuciones cuando la persona jurídica no las haya ingresado en la Hacienda Pública.

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y **demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en Bizkaia en los cuatro años anteriores (dos años en territorio común) a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones.**

4.3 Que los contribuyentes obligados a tributar por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), podrán solicitar la aplicación de Bonificaciones sobre la Cuota a ingresar por diversos conceptos, entre otros: creación de Empleo (incrementos del promedio de plantilla de trabajadores con contrato indefinido a tiempo completo); gestión medioambiental; establecimiento de Planes de Transporte para los trabajadores de la empresa; utilización de energías renovables o sistemas de cogeneración, en sus procesos productivos; inicio de actividad.

4.4 Que, con la finalidad de fomentar la internacionalización de nuestras empresas, la normativa del IRPF recoge dos beneficios fiscales incompatibles entre sí, para los trabajadores desplazados al extranjero:

- Bien la exención de los rendimientos de trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con el límite máximo de 60.100€ anuales, siempre que se cumplan dos requisitos: 1º) Que los trabajos se realicen para una entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. 2º) Que el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análogo al IRPF y no se trata de un territorio considerado como paraíso fiscal.
- O, bien el régimen por el que se exceptúan de gravamen, sin límite cuantitativo, el exceso que perciban los empleados de empresas, con destino en el extranjero, sobre las retribuciones totales que obtendrían en el supuesto de hallarse destinados en España.

4.5 Que el seguro de responsabilidad civil podrá deducirse después de cesar en el ejercicio de la actividad. Aunque el profesional no desarrolle de manera efectiva la actividad económica, el hecho de que el pago de las primas de seguro de responsabilidad civil sea consecuencia del ejercicio de dicha actividad supone que tales gastos, posteriores al cese, mantengan esa misma naturaleza y, por tanto, deban declararse dentro como gasto dentro del concepto de los rendimientos de actividades económicas (DGT V1494-12).

Importante: con efectos desde el **1 de enero de 2013** y exclusivamente en el ámbito territorial de Bizkaia y Álava, se deberá tener en cuenta que el **rendimiento negativo** de la actividad económica únicamente podrá **compensarse con el saldo positivo** de los rendimientos derivados de **actividades económicas**. Quiere ello decir que en la práctica, estos gastos probablemente no se compensen, en la medida en que no existirán rendimientos positivos de la actividad económica después de la jubilación.

4.6 Que el Balance que sirva de base a la operación de reducción del capital por pérdidas deberá referirse a una fecha comprendida dentro de los seis meses inmediatamente anteriores al acuerdo, previa verificación por el auditor de cuentas de la sociedad y estar aprobado por la junta general. Cuando la sociedad no estuviera obligada a someter a auditoría las cuentas anuales, el auditor será nombrado por los administradores de la sociedad. Además, el Balance y el informe de auditoría se incorporarán a la escritura pública de reducción (323 LSC).

4.7 Pérdidas por deterioro derivadas de posibles insolvencias de los deudores en el Impuesto sobre Sociedades.

Respetando el principio de inscripción contable, serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto (último día del ejercicio económico de la actividad) concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya **transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.**
- b) Que el deudor esté declarado en **situación de concurso.**
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido **reclamadas judicialmente** o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

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

- 1º. Los adeudados o afianzados por **entidades de derecho público.**
- 2º. Los **afianzados** por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- 3º. 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.
- 4º. Los **garantizados** mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- 5º. Los que hayan sido objeto de **renovación o prórroga expresa.**

No serán deducibles las pérdidas por deterioro de créditos derivados de las posibles insolvencias de **personas o entidades vinculadas** con el acreedor, **salvo** en el caso de **insolvencia judicialmente declarada** (en el caso de concurso de acreedores de una entidad vinculada equivaldría al auto de apertura de la fase de liquidación), ni las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores, sin perjuicio de lo previsto en el régimen especial de empresas de reducida dimensión o PYMES.

4.8 Los plazos para recuperar el IVA en caso de impago son los siguientes:

- a) Si el deudor ha sido declarado en concurso de acreedores, un mes desde la publicación en el BOE del auto de la declaración de concurso.
- b) En otro caso, dentro de los tres meses siguientes al transcurso de:
 - Un año desde el devengo del Impuesto.
 - Seis meses desde el devengo del Impuesto para empresas con volumen de operaciones del año anterior inferior a 6.010.121,04 €.

Transcurrido el plazo correspondiente no podrá recuperarse el IVA impagado por lo que les **recomendamos que acudan a su asesor, dentro de nuestra Asesoría Fiscal, antes de la finalización de los citados plazos**, para conocer los trámites necesarios al objeto de recuperar el IVA no cobrado.



4.9 El plazo para la expedición de las facturas.

- Las facturas deberán ser expedidas **en el momento de realizarse la operación.**
- No obstante, **cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, las facturas deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente a la citada operación.**

4.10 Plazo para depositar las Cuentas Anuales (CC.AA.) en el Registro Mercantil.

Las CC.AA. deberán depositarse en el Registro Mercantil del domicilio social de la Sociedad depositante, **dentro del mes siguiente a la fecha de su aprobación** por la Junta General de accionistas (S.A.) o de socios (S.R.L.). Las Cooperativas y las Entidades, sin ánimo de lucro (Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública) las presentarán, dentro del plazo indicado en el Registro de Cooperativas y en los Registros de Fundaciones y Asociaciones, respectivamente.

4.11 Certificado de eficiencia energética.

Conviene recordar que desde el **1 de junio de 2013**, el Real Decreto 235/2013 ha establecido la obligatoriedad de presentar o poner a disposición de los compradores o arrendatarios, **el certificado de eficiencia energética para los contratos de compraventa o arrendamiento celebrados a partir del 01/06/2013.**

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA

